



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, inK., gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Jahr 2002			€
Einkommen	Höhe	Einkommensteuer	5.031,87
	22.939,98	-anrechenbare Lohnsteuer	-5.065,85
		Festgesetzte Einkommensteuer	-33,98
		Bisher – " -	107,01
Abgabennachforderung			73,03

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz Bw. genannt) ist Landesbediensteter. Seine Gattin ist Krankenschwester und bezog im Berufszeitraum folgende Leistungen nach den entsprechenden sozialrechtlichen Bestimmungen:

Jahr 2002	Höhe in €
Wochengeld nach dem	
Mutterschaftsschutzgesetz	
(1.1.2002 – 3.4.2002)	4.606,29

Weiters wurde **Karenzurlaubsgeld** im Zeitraum **4.4.2002-31.12.2002** bezogen.

Strittig ist , ob dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 zusteht.

Im Zuge seines Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 wurde – neben bestimmten Sonderausgaben

Personenversicherungsbeiträgen, Wohraumschaffung bzw. Kirchenbeitrag) der Alleinverdienabsetzbetrag geltend gemacht.

Die Abgabenbehörde I. Instanz gewährte diesen zunächst im Einkommensteuerbescheid vom 9.Jänner 2004.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 7. Jänner 2005 (Bescheid gemäß § 299 BAO) wurde der Erstbescheid mit folgender Begründung behoben und gleichzeitig ein neuer Sachbescheid erlassen:

„Da die inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe, sei die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen.

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO sei mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Infolge Aufhebung des Bescheides 2002 vom 7.1.2005 war die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich. Der Alleinverdienerabsetzbetrag könnte nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte Ihres Ehepartners höher als dermassgebliche Grenzbetrag von € 4.400,00 seien.

Dagegen wurde innerhalb offener Frist Berufung mit folgender Begründung erhoben:

„Berufung gegen den Bescheid gem. § 299 Abs. 1 BAO vom 7.1.2005“

Er ersuche um ersatzlose Aufhebung des obigen Bescheides, da die Einkünfte seiner Gattin den maßgeblichen Grenzbetrag von 4.400,00 € nicht übersteigen. Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit liege somit nicht vor. Im Zeitraum von 1.1. -3.4. 2002 bezog seine Gattin (H.K.) Wochengeld in Höhe von 4.606,29 brutto. Da das Wochengeld grundsätzlich mit Aktivbezügen im Zusammenhang stehe und im Rahmen der Grenzbetragsermittlung für den Alleinverdienerabsetzbetrag den zu versteuernden Einkünften gleich gestellt werde, seien

Werbungskosten analog den Aktivbezügen in Abzug zu bringen. Maßgebend für die Ermittlung des Grenzbetrages des Ehepartners sei der Gesamtbetrag seiner Einkünfte gem. § 2 Abs. 2 Z 4 EStG. Das bedeute, dass bei der Berechnung des maßgeblichen Grenzbetrages das Werbungskostenpauschale in Höhe von 132,00 € sowie das Pendlerpauschale in Höhe von 210,00 € zu berücksichtigen seien. Das Pendlerpauschale stehe seiner Gattin deswegen zu, weil sie als Krankenschwester im Krankenhaus G. beschäftigt sei. Auf Grund des Wechseldienstes und mangels geeigneter öffentlicher Verkehrsmittel sei ihr von ihrem Wohnsitz aus in Sch. die Benützung eines öffentlichen Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar. Der Pauschbetrag sei auch für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Karenzurlaub befinde (§ 16 Abs. 1 Z 6, drittletzter Satz, EStG 1988). Da der Gesamtbetrag der Einkünfte seiner Gattin somit 4.264,29 € betrage, liegen die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages vor. Der Berufung sei somit stattzugeben, sodass der Erstbescheid vom 9.1.2004 wieder in Rechtskraft trete. Sollte dem Begehren nicht Rechnung getragen werden, werde vorsorglich auch gegen den Sachbescheid berufen:

Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7.1.2005

Er ersuche um Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages, da die maßgeblichen Einkünfte seiner Gattin im Jahr 2002 4.269,29 € betragen und somit unter 4.400,00 € liegen würden. Zur näheren Begründung verweise er auf die voranstehenden Ausführungen betreffend der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid. Er beantrage, der Berufung stattzugeben und den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 364,00 € zu berücksichtigen“.

...

In der Folge wurde von der Abgabenbehörde I. Instanz die **Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2005** erlassen.

Bescheidbegründung

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Ihr Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 wurde vorerst ohne Prüfung, also antragsgemäß und ohne vorherige Belegkontrolle durchgeführt (siehe Angabe zur Vorgehensweise in den Hinweisen auf dem Antragsformular L1) und der entsprechende Einkommensteuerbescheid vom 9. Jänner 2004 erlassen. Mit 7. Jänner 2005 wurde der Bescheid gem. § 299 Abs 1 BAO aufgehoben. Dagegen wurde fristgerecht Berufung eingelegt und die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages beantragt. Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 liege bei einem ganzjährigen Karenzurlaub während des

ganzen Kalenderjahres kein Aufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, sodass eine pauschale Abgeltung eines derartigen Aufwandes im Wege des Pendlerpauschales nicht in Betracht komme. Nach Abzug des Werbungskostenpauschales iHv € 132,00 vom erhaltenen Wochengeld iHv € 4606,29 bleibe ein Restbetrag (= Gesamtbetrag der Einkünfte für 2002) iHv € 4.474,29. Der maßgebliche Höchstbetrag für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages betrage € 4.400,00. Da dieser Höchstbetrag überschritten werde, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Kalenderjahr 2002 nicht zuerkannt werden. Im Berufungswege sind sämtliche Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen und die steuerliche Berücksichtigung an Hand der vorgelegten Belege festzustellen. Dabei sei das Bescheidergebnis in jeder Richtung abänderbar.

Da die entsprechenden Unterlagen im Erstantrag beigelegt wurden, konnten die beantragten Aufwendungen im Zuge der Berufungserledigung überprüft werden. Dabei sei festzustellen, dass das Darlehen der H-Bank für den Hauskauf verwendet worden sei.

Gem. § 18 Abs 1 Z 3 lit b EStG 1988 seien als Sonderausgaben nur Aufwendungen zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung abzugsfähig. Ihre geltend gemachten Ausgaben (Kreditrückzahlungen) für den Erwerb eines Einfamilienhauses stellen keine Aufwendungen zur Wohnraumschaffung dar und wären daher nicht als Sonderausgaben zu berücksichtigen“.

Für den Vorstand

...

„Berufung“ gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 (Berufungsvorentscheidung) vom 24. Februar 2005

Berufen wird gegen die **Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages**. Beantragt werde, den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 364,00 € zu berücksichtigen.

Zur Begründung werde auf die Berufung vom 31. Jänner 2005 verwiesen. Ergänzend werde vorgebracht:

In der Bescheidebegründung führe das Finanzamt unter anderem aus:

„Gemäß §16 Abs. 1 Z 6 EStG liege bei einem ganzjährigen Karenzurlaub während des ganzen Kalenderjahres kein Aufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, sodass eine pauschale Abgeltung eines derartigen Aufwandes im Wege des Pendlerpauschales nicht in Betracht komme“.

Diese Begründung bzw. die Ansicht des Finanzamtes sei falsch.

Der **Gesetzestext** lautet:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 seien die Pauschbeträge auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befinde.

Seine Gattin habe vom 1.1. - 3.4.2002 Wochengeld bezogen. Das Wochengeld sei den Aktivbezügen gleichgestellt, weil es im Rahmen der Grenzbetragsermittlung für den Alleinverdienerabsetzbetrag wie zu versteuernde Einkünfte behandelt werde. Für den Zeitraum vom 4.4. - 31. 12. 2002 sei Karenzurlaubsgeld bezogen worden. Damit sei eindeutig nachgewiesen worden, dass seine Gattin nicht ganzjährig auf Karenzurlaub gewesen sei. Die Nichtberücksichtigung des Pauschbetrages in Höhe von 210,00 € widerspreche eindeutig dem Gesetz. Dem gesamten § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sei keine Bestimmung zu entnehmen, dass bei einem Karenzurlaub der Pauschbetrag nicht zusteht, auch wenn sich dieser über mehrere Lohnzahlungszeiträume erstrecke. Mit der Berücksichtigung des Pendlerpauschales werde der maßgebliche Höchstbetrag für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages in Höhe von 4.400,00 € unterschritten. Es werde daher ersucht, den Alleinverdienerabsetzbetrag für 2002 durch eine zweite Berufungsvorentscheidung zuzuerkennen“.

Im **Vorhalt vom 2.August 2005** wurde der Bw. ersucht, die Wochengeldbescheinigung vom zuständigen Sozialversicherungsträger vorzulegen.

Mit **Schriftsatz vom 6.9.2005** wurde die vom Unabhängigen Finanzsenat angeforderte Wochengeldbescheinigung übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den dargestellten Sachverhalt sind folgende Gesetzesbestimmungen entscheidungswesentlich:

1. Zuverdienstgrenze beim Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß **§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988** (idF BGBl I 2001/59) ist Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages, dass der Ehepartner bei mindestens einem Kind **Einkünfte von höchstens 4.400 €** jährlich erzielt.

Gemäß **§ 3 Abs. 1 Z 4 lit a EStG 1988** ist u.a. das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung von der Einkommensteuer befreit.

Für den Zeitraum **1.1.2002 bis 3.4.2002** wurde insgesamt ein **Wochengeld von € 4.606,29** gewährt.

Gemäß **§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988** sind **steuerfreie Einkünfte im Sinne des**

§ 3 Abs. 1 Z 4 lit a EStG 1988 in die Einkünfte -Grenzbetragsermittlung miteinzubeziehen. Das Wochengeld soll in erster Linie einen **Einkommensersatz** darstellen.

Gemäß **§ 3 Abs. 1 Z 5 lit b EStG 1988** ist weiters von der Einkommensteuer befreit:

das Karenzurlaubsgeld, an dessen Stelle tretende Ersatzleistungen und die Karenzurlaubshilfe aufgrund der besonderen gesetzlichen Regelungen

Nach der Aktenlage wurde **für den Zeitraum 4.4.-31.12.2002 Karenzurlaubsgeld** bezogen. Das Karenzurlaubsgeld wird **nicht** (etwa wie das Wochengeld) in die Grenzbetragsermittlung einbezogen.

Gemäß **§ 16 Abs. 1 Z 6 lit c 6.Satz EStG 1988** sind die **Pendlerpauschbeträge** auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (**Karenzurlaub**) befindet.

Begriff „**Karenzurlaub**“:

Das Wort „Karenzurlaub“ im EStG ist nicht definiert. Für diese Definition können verschiedene Sozialgesetze herangezogen werden. Bestimmungen über den Karenzurlaub (keine vollständige Aufzählung) finden sich in folgenden Gesetzen:

- Karenzurlaubsgeldgesetz BGBl. 395/1974 (mit Verweis auf Mutterschaftsschutzgesetz 1957-Geldleistungen an öffentlich Bedienstete während des Karenzurlaubes aus Anlass der Mutterschaft)
- Mutterschaftsschutzgesetz BGBl. 221/1979
- Eltern-Karenzurlaubsgesetz BGBl 651/1989
- Karenzurlaubserweiterungsgesetz BGBl. 408/1990
- Karenzurlaubsgesetz 47/1997 und andere (z.B Bildungskarenzfälle für ArbeitnehmerInnen)

Steuergesetzgebung –Teile der Sozialpolitik:

In der Steuergesetzgebung sind viele sozialpolitische Maßnahmen verankert (Steuerbefreiungen (im § 3 EStG 1988), Absetzbeträge (§ 33 EStG 1988), Gutschriften im Sinne des § 33 Abs. 8 EStG 1988, Kinderabsetzbeträge gem. § 33 Abs. 4 EStG 1988 ua.).

Aufhebung des UFS –Erkenntnisses durch den Verwaltungsgerichtshof vom 16.2.2006, 2005/14/0108:

Die Berufung wird aus folgenden Gründen abgewiesen (lt. VwGH vom **16.2.2006, 2005/14/0108**):

„Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten des Arbeitnehmers in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs 1 Z. 6 EStG für Fahrten

zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form abgegolten. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren (vgl. das hg Erkenntnis vom 28. März 2000, 97/14/0103). Wiewohl der Gesetzgeber nur im Fall des Werkverkehrs ausdrücklich normiert, dass diesfalls die Werbungskostenpauschalen nicht zustehen, erfordert die ratio legis in Verbindung mit dem Gleichheitsgrundsatz die Erstreckung der Rechtsfolgeanordnung, nämlich dass ein entsprechendes Pauschale grundsätzlich nicht zusteht, entstehende Kosten aber bis zur Höhe des entsprechenden Pauschales als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, auch auf den gegenständlichen Fall. Diese Beurteilung ist im Beschwerdefall insbesondere auch deswegen geboten und gerechtfertigt, weil einerseits der aus der Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr resultierende Vorteil aus dem Dienstverhältnis gemäß § 26 Z 5 EStG nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehört, andererseits der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung der eigenen Arbeitnehmer und ihrer Angehörigen bei Beförderungsunternehmen gemäß § 3 Z 21 EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit sind, somit in beiden Fällen kein Sachbezug zu versteuern ist. Durch das Pendlerpauschale des § 16 Abs 1 Z 6 EStG sollen Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal berücksichtigt werden. Vergleichbar der dem vorzitierten Erkenntnis zugrundeliegenden Konstellation gilt auch für den vorliegenden Fall, dass eine pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten dann nicht gerechtfertigt ist, wenn auszuschließen ist, dass dem Arbeitnehmer Fahrtkosten erwachsen sind. **Die gesetzliche Anordnung in § 16 Abs 1 Z 6 EStG, wonach das Pendlerpauschale auch für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen ist, in denen sich der Arbeitnehmer im "Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet", hat ihre Rechtfertigung bloß in Vereinfachungsüberlegungen für Fälle, in denen typischerweise bloß kurzfristig die Fahrtaufwendungen ausfallen. Diese gesetzliche Anordnung spricht im Übrigen den Zeitraum des Mutterschutzes (Wochengeldbezug) nicht an.** Die Einbeziehung des Wochengeldes in die Einkünftegrenze des § 33 Abs 4 Z 1 EStG wurde mit BGBl I 106/1999 für nach dem 31. Juli 1999 zufließende Wochengelder (§ 124b Z 38) in Reaktion auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1998, G 198/98, normiert (vgl. Kresbach, FJ 2000, 330). Im zitierten Erkenntnis hat der Verfassungsgerichtshof Teile des seinerzeitigen § 33 Abs 4 Z 1 EStG aufgehoben und zum Ausdruck gebracht, ungeachtet des einkommensteuerrechtlichen Grundsatzes, Einkommensersatz wie Erwerbseinkommen zu besteuern, sei die Ausnahme der Steuerpflicht für das Wochengeld (§ 3 Abs 1 Z 4 lit a EStG) im Hinblick darauf gerechtfertigt, dass es sich nach dem Nettoarbeitsverdienst bemesse (§ 162 Abs 3 ASVG: "vermindert um die

gesetzlichen Abzüge"). Es sei aber kein Grund ersichtlich, dass bei grundsätzlich gleichen Nettoeinkünften des (Ehe)Partners der sonst nicht zustehende Alleinverdienerabsetzbetrag nur deshalb gebühre, weil diese Einkünfte (Wochengeld) den Ersatz des Arbeitseinkommens während des mutterschutzrechtlichen Beschäftigungsverbotes darstellten. Wie sich aus diesem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes ableiten lässt, ist auf die tatsächlichen Nettoeinkünfte und damit auf die Leistungsfähigkeit abzustellen. Auch dieser Umstand spricht dafür, als Nettoeinkünfte "Wochengeld" nicht eine Größe anzusetzen, die um pauschale Fahrtkosten gemindert ist, wenn sichergestellt ist, dass keine Fahrtkosten anfallen. Für den Zeitraum, in denen die Ehefrau des Mitbeteiligten nach den Feststellungen der belangten Behörde Karenzurlaubsgeld bezogen hat (Zeitraum ab 4. April 2002), ist Folgendes von Bedeutung: **Karenzurlaubsgeld bleibt für die Einkünftegrenze des § 33 Abs 4 Z 1 EStG unberücksichtigt.** Schon aus diesem Grund können auch allenfalls damit verbundene **(pauschale) Aufwendungen** -abgesehen davon, dass ihnen keine tatsächlichen Fahrtaufwendungen zugrunde liegen - **nicht für diese Einkünftegrenze** berücksichtigt werden".

Der dargestellten Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes folgend ist im konkreten Fall folgende Berechnung durchzuführen:

Berechnung	Jahr 2002 €
Wochengeld	4.606,29
-Werbungskostenpauschale (§ 16 Abs. 3 EStG 1988)	-132,00
Steuerpflichtige Einkünfte der Ehegattin des Bws.	4.474,29

Die Zuverdienstgrenze (€ 4.400,00) ist im konkreten Fall überschritten, weshalb der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht.

2. Berichtigung Sonderausgaben (Kreditrückzahlungen für Darlehen der Hypo-Landesbank):

Diesbezüglich wird auch die Position des Finanzamtes geteilt (Nichtanerkennung der Sonderausgaben aus dem Titel der Wohnraumschaffung – vgl. Berufungsvorentscheidung vom 24.2.2005 – Abänderung zum Erstbescheid vom 9.1.2004).

Auf die Beilage (rechnerische Darstellung der Bemessungsgrundlagen bzw. der Abgabenberechnung für das Jahr 2002) wird verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 7. Juni 2006