



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Gde., Adr., vom 24. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. März 2009 betreffend Einkommenssteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2007 beträgt:		32.016,62 €
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2007 beträgt:		3.533,59 €
Berechnung der Einkommensteuer:		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		0,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	41.481,63 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 548,72 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 8.916,29 €	32.016,62 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		32.016,62 €
Sonderausgaben:		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genussscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)		- 1.825,00 €
Kirchenbeitrag		- 100,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:		
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)		- 5.678,28 €
Selbstbehalt		2.061,09 €
Einkommen		26.474,43 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		6.392,79 €
Alleinerzieherabsetzbetrag		- 889,00 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		5.158,79 €
Gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 6% von 3.639,96 €		218,39 €
Einkommensteuer		5.377,18 €
Ausländische Steuer		- 1.843,59 €

Festgesetzte Einkommensteuer

3.533,59 €

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin war im Streitjahr Grenzgängerin nach Liechtenstein, wobei sie sich bis 27. Mai 2007 im Mutterschutz (Sohn A wurde 2007 geboren) befand. In der Zeit des Mutterschutzes erhielt sie von ihrer liechtensteinischen Arbeitgeberin Geldleistungen aus Anlass der Mutterschaft ("Karenzgeldleistung") in Höhe von 21.484,20 SFr (vgl. den Lohnausweis für das Jahr 2007 vom 31. Mai 2008) ausbezahlt.

Da die Berufungswerberin mit Schreiben vom 30. November 2011 den Berufungspunkt "Mehrkindzuschlag" zurückgenommen hat, ist gegenständlich noch strittig,

- ob der liechtensteinische wochengeldähnliche Bezug in Höhe von 21.484,20 SFr wie das inländische Wochengeld nach dem Mutterschutzgesetz gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 steuerfrei behandelt werden kann und ob, für den Fall, dass diese wochengeldähnliche Leistung als steuerpflichtiger Bezug anzusehen ist, die in diesem Betrag enthaltenen anteiligen Sonderzahlungen in Höhe von 3.050,00 SFr gemäß § 67 EStG 1988 begünstigt besteuert werden können

und

- ob Kinderbetreuungskosten in Höhe von 5.678,28 € als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 berücksichtigen werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Wochengeldähnlicher Bezug und anteilige Sonderzahlungen:

Steuerfrei sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 das Wochengeld nach dem Mutterschutzgesetz, BGBl. Nr. 221/1979, vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung und dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Zuwendungen aus den Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen sowie das durch BGBl. I Nr. 10/1999 (Vertragsbedienstetenreformgesetz - Änderung des B-KUVG) auf Sonderwochengeld umbenannte Wochengeld bestimmter Vertragsbediensteter. Unter diese Einrichtungen fällt auch die Pharmazeutische Gehaltskasse als besondere Einrichtung der Apothekerkammer. Steuerfrei ist auch das Krankengeld (Familien- und Tagesgeld), das während des Ruhens des Wochengeldanspruches gewährt wird.

Leistungen nach § 24 Abs. 8 Vertragsbedienstetengesetz (Differenzzahlung von Wochengeld auf vollen Bezug bzw. Ausbildungsbeitrag) sowie Entgeltweiterzahlungen für weibliche Beamte

während der Zeit des Mutterschutzes sind nicht steuerfrei (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, Seite 41).

Wie der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 12. Dezember 1998, G 198/98, ausgesprochen hat, ist - ungeachtet des einkommensteuerrechtlichen Grundsatzes, Einkommensersatz wie Erwerbseinkommen zu besteuern - die Ausnahme der Steuerpflicht für das Wochengeld (§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988) im Hinblick darauf gerechtfertigt, dass es sich nach dem Nettoarbeitsverdienst bemisst (§ 162 Abs. 3 ASVG: "vermindert um die gesetzlichen Abzüge"). Ausländische Leistungen, die mit dem österreichischen Wochengeld vergleichbar sind und nach dem Nettoarbeitsverdienst bemessen werden, sind ebenfalls steuerfrei (vgl. VwGH 1.3.2007, Zl. 2005/15/0166).

Arbeitnehmerinnen in Liechtenstein erhalten gemäß Art. 12 Abs. 5 des liechtensteinischen Gesetzes über die Krankenversicherung (im Folgenden kurz: KVG) im Zusammenhang mit ihrer Mutterschaft Krankengeld aus dem Versicherungsfall der Krankheit. Das KVG kennt den Versicherungsfall der Mutterschaft nicht. Das Krankentaggeld unterscheidet sich nicht von dem, das einer kranken Arbeitnehmerin bezahlt wird. Die liechtensteinische Arbeitnehmerin erhält das Krankengeld vom Arbeitgeber ausbezahlt (vgl. Art. 35b des Arbeitsgesetzes; Lohnfortzahlung bei Mutterschutz), der das Krankengeld von den in Liechtenstein anerkannten Krankenkassen refundiert erhält. Die Lohnfortzahlung des Arbeitgebers im Krankheitsfall ist für eine bestimmte Dauer gesetzlich vorgeschrieben (Art. 15 Abs. 2 KVG).

Das Krankengeld beträgt bei voller Arbeitsunfähigkeit mindestens 80 % des bis dahin bezogenen AHV-pflichtigen Lohnes einschließlich regelmäßiger Nebenbezüge (vgl. Art. 14 Abs. 3 KVG).

Die Beamtin in Österreich erhält für die Dauer der Schutzfrist (vgl. §§ 3 und 5 Mutterschutzgesetz 1979) den Monatsbezug (= Bruttomonatsbezug) vom Arbeitgeber weiter ausbezahlt (vgl. § 13c Abs. 8 Gehaltsgesetz 1956). Im Gegensatz dazu erhalten in Österreich weibliche Angestellte in der Privatwirtschaft während dieser Zeit vom Dienstgeber keine Bezüge, sondern Geldleistungen (Wochengeld) vom Sozialversicherungsträger in Höhe des durchschnittlichen Nettoverdienstes in den letzten drei Monaten vor Beginn der Schutzfrist zuzüglich der anteiligen Sonderzahlungen (vgl. § 162 Abs. 3 ASVG).

Der Begriff des AHV-pflichtigen Lohnes bestimmt sich ausschließlich nach liechtensteinischen Recht über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (kurz: AHV; das ist die gesetzliche und obligatorische Rentenversicherung; die Rentenleistungen dieser Versicherung soll im Alter das Existenzminimum sichern). Er wird im AHV-Recht auch als maßgebender Lohn bezeichnet. Zum Begriff "AHV-pflichtiger Lohn/maßgebender Lohn" findet sich im liechtensteinischen Gesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (im Folgenden kurz: AHVG) und in der

Verordnung zum Gesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (im Folgenden kurz: AHVV) Folgendes:

Die Beiträge der erwerbstätigen Versicherten werden in Prozenten des Einkommens aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit festgesetzt; das Einkommen wird als maßgebender Lohn bezeichnet (Art. 37 und Art. 38 Abs. 1 AHVG). Als maßgebender Lohn gilt jedes Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit. Der maßgebende Lohn umfasst auch Teuerungs- und andere Lohnzulagen, Provisionen, Gratifikationen, Naturalleistungen, Ferien- und Feiertagsentschädigungen und ähnliche Bezüge, ferner Trinkgelder, soweit diese einen wesentlichen Bestandteil des Arbeitsentgeltes darstellen. Zum maßgebenden Lohn gehört auch ein Entgelt oder Lohnbestandteil, für welches die versicherte Person wegen beschränkter Arbeitsfähigkeit der Arbeitgeberin oder dem Arbeitgeber keine Gegenleistung erbringen kann (Art. 38 Abs. 2 AHVG; Art. 8 und 9 AHVV).

Der Begriff "AHV-pflichtiger Lohn" ist somit ein eindeutig bestimmter Begriff. Grundsätzlich gilt jedes Entgelt für Arbeit in unselbstständiger Stellung als AHV-pflichtiger (maßgebender) Lohn. Das Entgelt kann aus Geld- oder Naturalleistungen bestehen. Unter dem für die Alters- und Hinterlassenenversicherung maßgebenden Lohn ist zusammengefasst die Summe aller Bruttolohnarten, auf welche die Alters- und Hinterlassenenversicherung abgerechnet wird (Lohn vor den Sozialabzügen), zu verstehen. Maßgebender Lohn für die AHV ist also der Bruttolohn [vgl. in diesem Zusammenhang auch die gegenständlich vorgelegten Lohnunterlagen; so ist aus dem Lohnausweis vom 31. Mai 2008 betreffend den Zeitraum vom 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2007 ersichtlich, dass die liechtensteinische Arbeitgeberin der Berufungswerberin für die Zeit des Mutterschutzes ein Krankentaggeld (Lohnfortzahlung) in Höhe von 21.484,20 SFr brutto ausbezahlt hat].

Zusammenfassend ergibt sich daher aus der Prüfung der Frage, ob die in Rede stehende Leistung aus Liechtenstein mit dem österreichischen Wochengeld, welches nach

§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 von der Steuer befreit ist, vergleichbar ist, Folgendes:

Während das inländische Wochengeld gemäß § 162 Abs. 3 ASVG nach dem früheren Nettoarbeitsverdienst bemessen wird, wird die liechtensteinische Geldleistung im Falle der Mutterschaft vom bisherigen Bruttoarbeitslohn bemessen. Die strittige Leistung ist folglich nicht mit dem inländischen Wochengeld vergleichbar; sie ist vielmehr mit jener Geldleistung (Lohnfortzahlung) zu vergleichen, die eine Beamtin in Österreich für den Zeitraum des Beschäftigungsverbotens wegen einer Schwangerschaft erhält, welche nach dem Einkommensteuergesetz nicht steuerbefreit ist. Folglich hat das Finanzamt zu Recht den gegenständlichen strittigen Betrag in Höhe von 21.484,20 SFr als steuerpflichtigen Bezug behandelt und war daher das diesbezügliche Berufsbegehren als unbegründet abzuweisen.

Zum weiteren Vorbringen, dass für den Fall, dass diese wochengeldähnliche Leistung als steuerpflichtiger Bezug anzusehen ist, die in diesem Betrag enthaltenen anteiligen Sonderzahlungen in Höhe von 3.050,00 SFr gemäß § 67 EStG 1988 begünstigt besteuert werden sollen, ist zu sagen, dass das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 1. Juli 2009 (Berufungsvorentscheidung) *sämtliche* im Gesamtbruttolohn in Höhe von 76.814,90 SFr (Bruttolohn 55.330,70 SFr + wochengeldähnliche Leistung 21.484,20 SFr; vgl. den Lohnausweis für das Jahr 2007 vom 31. Mai 2008) enthaltenen Sonderzahlungen (7.678,85 SFr = 13. Monatslohn 3.878,20 SFr + 14. Monatslohn 3.800,65 SFr; vgl. den Lohnausweis für das Jahr 2007 vom 31. Mai 2008) und damit auch die anteiligen auf die wochengeldähnliche Leistung entfallende Sonderzahlungen als sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 berücksichtigt hat.

2) Kinderbetreuungskosten:

Das Finanzamt hat im Einkommensteuerbescheid vom 1. Juli 2009 (Berufungsvorentscheidung) antragsgemäß die Kinderbetreuungskosten (Fahrtkosten, Anzahlung Au-Pair-Vertrag, Kosten für Arbeitsgenehmigung Au-pair) in Höhe von 2.902,49 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Nach Abzug des Selbstbehaltes in Höhe von 2.061,09 € wurden tatsächlich Kosten in Höhe von 841,40 € als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 berücksichtigt (vgl. den Einkommensteuerbescheid vom 1. Juli 2009). Fraglich ist in diesem Zusammenhang nur, ob diese gegenständlichen Kosten anstatt in Höhe von 2.902,49 € in Höhe von 5.678,28 € anerkannt werden können.

Aus der Aufstellung der Berufungswerberin vom 6. Juni 2009 geht hervor, dass die genannten Kosten insgesamt 5.678,28 € betragen haben und dass die Berufungswerberin die Berücksichtigung entsprechender Aufwendungen *nach* Abzug eines "Selbstbehaltes", somit nur in Höhe von 2.902,49 €, als außergewöhnliche Belastung beantragt hat.

Wie aus dem Berufungsvorbringen hervorgeht, hat die Berufungswerberin die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten irrtümlicherweise in gekürzter Höhe geltend gemacht. Angesichts dieses Umstandes und da kein Streit darüber besteht, ob die Kinderbetreuungskosten dem Grunde nach eine außergewöhnliche Belastung darstellen, waren die Kinderbetreuungskosten in Höhe von 5.678,28 € (Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes) als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Das diesbezügliche Berufungsvorbringen (Höhe der Kinderbetreuungskosten) blieb im Übrigen auch vom Finanzamt [vgl. den Vorlagebericht (Verf 46)] unbestritten.

Der Berufung war sohin in diesem Punkt stattzugeben.

Gesamthaft gesehen war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. Dezember 2010