

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, über die Beschwerde vom 01.06.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Spittal Villach vom 10.05.2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf), der im Streitjahr 2015 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog, machte in seiner am 04.02.2017 elektronisch eingereichten Arbeitnehmerveranlagungserklärung unter anderem die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages (AVAB) geltend.

Im erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 (datiert mit 10.05.2017) wurde dem Bf die Berücksichtigung des AVAB im Rahmen der Veranlagung versagt. Begründend wurde ausgeführt, dass der AVAB nicht habe berücksichtigt werden können, da die steuerpflichtigen Einkünfte inklusive Wochengeld seiner Ehegattin höher als der maßgebliche Grenzbetrag von € 6.000,00 gewesen seien. Die Nichtberücksichtigung des AVAB hatte auch die Kürzung des Sonderausgabenhöchstbetrages gemäß § 18 Abs 3 Z. 2 EStG 1988 auf € 2.920,00 zur Folge.

Dagegen ist die Beschwerde des Bf vom 01.06.2017 (= Posteingang ADB) gerichtet. Begründend wies der Bf darauf hin, dass der tatsächliche Zufluss des Wochengeldes, auf welches seine Ehefrau ab 14.12.2015 Anspruch hatte, jedoch erst am 02.02.2016 erfolgt sei. Seines Erachtens sei daher der Betrag von € 909,36 entsprechend des Zuflussprinzips gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 nicht für die Ermittlung des Grenzbetrages des Jahres 2015 heranzuziehen.

Da der § 33 Abs. 4 EStG 1988 keine spezielle Aussage über die zeitliche Zuordnung des Wochengeldes treffe, sei seines Erachtens bei der Ermittlung der Einkünfte bzw.

des Grenzbetrages die Bestimmungen des EStG anzuwenden, die die Frage der Einkommensermittlung (Überschussermittlung bei außerbetrieblichen Einkunftsarten) regeln. Demnach seien gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen seien. Abweichend davon gelte, dass regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres (nach VwGH-Judikatur mit 10 Tagen begrenzt), zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen seien, als in diesem Kalenderjahr als bezogen zu gelten hätten. Zur Untermauerung seiner Rechtsansicht berief sich der Bf auf das BFG-Erkenntnis RV/3100047/2014 vom 12.01.2015 in welchem ua. die Fragen der zeitlichen Zuordnung des Wochengeldbezuges auf Basis der Qualifikation des Wochengeldes als wiederkehrende Einnahme sowie unter Verweis auf die VwGH-Judikatur, wonach sich die „Kurz-Zeit-Regel iSd § 19 Abs. 1 Z 1 EStG 1988“ auf einen Zeitraum bis zu zehn Tagen beschränke, gelöst worden war.

Abschließend ersuchte der Bf seinem Beschwerdebegehren auf Berücksichtigung des AVAB iHv € 669,00 sowie der Anwendung des „Topfsonderausgaben-Höchstbetrages iHv € 5.840,00“ Rechnung zu tragen.

Aus der als Beilage der Beschwerdeschrift angefügten Auszahlungsbestätigung vom 16.05.2017 der Kärntner Gebietskrankenkasse geht hervor, dass an die Ehegattin des Bf während des Zeitraumes ihres Mutterschutzes vom 14.12.2015 bis 11.04.2016 folgende Wochengeldauszahlungen vorgenommen worden waren:

Wochengeld		tgl. Satz	Gesamt netto (€)	Bearbeitungs- datum
von	bis			
14.12.2015	31.12.2015	50,52	909,36	01.02.2016
01.01.2016	29.01.2016	50,52	1.465,08	01.02.2016
30.01.2016	26.02.2016	50,52	1.414,56	29.02.2016
27.02.2016	25.03.2016	50,52	1.414,56	29.03.2016
26.03.2016	11.04.2016	50,52	858,84	13.04.2016
Summe aller Anweisungen			6.062,40	

Das Finanzamt entschied mit abweisender Beschwerdeentscheidung vom 08.06.2017. Ohne auf die Beschwerdeargumente des Bf einzugehen, wurde vom Finanzamt „wortgleich“ die Abweisungs begründung (AVAB) - wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid verwendet – angeführt.

Über Finanz-Online brachte der Bf am 19.06.2017 (= Posteingang ADB) einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 an das Bundesfinanzgericht (BFG) ein und verwies darin auf die Begründung und das Beschwerdebegehren laut seiner Bescheidbeschwerde vom 01.06.2017.

Mit Beschwerdevorlage vom 07.12.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor. Von Seiten des Finanzamtes wurde im Vorlagebericht zur bezugshabenden Bescheidbeschwerde unter „Sachverhalt und Anträge“ Folgendes ausgeführt:

"Sachverhalt:

Die Beschwerde richtet sich gegen die Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie die Kürzung des Sonderausgabenhöchstbetrages gem. § 18 Abs. 3 Z 2 EStG mit der Begründung, dass der Gattin des Bf. das Wochengeld in Höhe von € 909,36, welches zu einer Überschreitung des Grenzbetrages von € 6.000,00 geführt hat, tatsächlich erst am 02.02.2016 zugeflossen sei. Aufgrund des Zuflusssprinzips gem. § 19 Abs. 1 EStG sei dieser Betrag nicht für die Ermittlung des Grenzbetrags für den Alleinverdienerabsetzbetrag des Jahres 2015 heranzuziehen.

Beweismittel:

Einkommensteuerbescheid 2015 -N.Ehegattin

Lohnzettel betreffend das Wochengeld 2015 - N.Ehegattin

Beschwerde

Vorlageantrag

Stellungnahme:

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Begründung:

Gem. § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Abweichend davon gilt gem. Z 3 Folgendes:

Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln.

§ 79 Abs. 1 und 2 EStG lautet wie folgt:

(1) Der Arbeitgeber hat die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

(2) Werden Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Lohnsteuer bis zum 15. Februar als Lohnsteuer für das Vorjahr abzuführen. § 67 Abs. 8 lit. c ist nicht anzuwenden.

Nach Ansicht des Finanzamtes handelt es sich beim Wochengeld um einen Bezug gem. § 79 Abs. 2 EStG. Das am 02.02.2016 für das Jahr 2015 zugeflossene Wochengeld ist daher im Kalenderjahr 2015 zu berücksichtigen."

II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

1. Sachverhalt:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verfahrensablaufes und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

1.1. Fest steht, dass der Bf im beschwerdegegenständlichen Streitjahr verheiratet war und von seiner mit ihm in Lebensgemeinschaft lebenden Ehegattin im Kalenderjahr 2015 für zwei Kinder für mehr als sechs Monate sowohl die Familienbeihilfe als auch der Kinderabsetzbetrag iSd § 33 Abs. 3 EStG 1988 bezogen worden war.

1.2. Evident ist, dass nach dem rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16.04.2016 die Einkünfte der Ehegattin des Bf € 5.446,33 betragen haben.

1.3. Laut Lohnzettelmeldung (§ 84 EStG 1988) der Kärntner Gebietskrankenkasse (Datenübermittlung: 01.03.2016) zeigt sich, dass die Ehegattin des Bf im Streitjahr 2015 sonstige steuerfreie Bezüge (Wochengeld) in Höhe von € 909,36 bezogen hat.

1.4. Laut Auszahlungsbestätigung vom 16.05.2017 gilt als erwiesen und ist unstrittig, dass die Kärntner Gebietskrankenkasse an die Ehegattin des Bf für den Zeitraum vom 14.12.2015 bis 31.12.2015 einen Wochengeldbetrag iHv € 909,36 am 01.02.2016 zur Anweisung brachte, welcher am 02.02.2016 am Konto der Ehegattin der Bf gutgeschrieben worden war.

2. Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BudBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) € 669,00.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs 3) Einkünfte von höchstens 6.000,00 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 sind das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung sowie dem Grunde und der Höhe nach

gleichartige Zuwendungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen von der Einkommensteuer befreit.

Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Davon bestehen (idF AbgSiG 2007, BGBl I 2007/99) ua. folgende Ausnahmen:

Abs 1 Z. 1: *„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.“*

Abs 1 Z. 3: *„Bezüge gemäß § 79 Abs 2 EStG 1988 gelten als im Vorjahr zugeflossen. ...“*

§ 79 Abs 2 EStG 1988 idF des AbgSiG 2007, BGBl I 2007/99 lautet:

„Werden Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Lohnsteuer bis zum 15. Februar als Lohnsteuer für das Vorjahr abzuführen. § 67 Abs 8 lit. c ist nicht anzuwenden.“

Beide zitierten Normbestimmungen (§ 19 Abs. 1 Z 3 und § 79 Abs. 2 EStG 1988) betreffend "Bezüge des Vorjahres" wurden mit dem Abgabensicherungsgesetz (AbgSiG) 2007, BGBl I 2007/99 mit Wirkung ab 29.12.2007 eingeführt. Durch diese Gesetzesänderung hat der Arbeitgeber für Bezüge, die wirtschaftlich das Vorjahr betreffen und die nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt werden, die Lohnsteuer bis zum 15. Februar abzuführen. Ebenso sind diese Bezüge durch den jeweiligen Arbeitgeber in das Lohnkonto und in den Lohnzettel des Vorjahres aufzunehmen (vgl. die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage des AbgSiG 2007, ErlRV 270, XXIII. GP).

Gemäß § 162 Abs 1 ASVG gebührt weiblichen Versicherten 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.

Das Wochengeld wird in der Regel für je vier Wochen im Nachhinein zur Auszahlung gebracht.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zählt das in Rede stehende Wochengeld - trotz der sachlichen Steuerbefreiungsregelung nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 - zweifellos zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988). Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn durch den Arbeitgeber erhoben. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn iSd § 25 EStG 1988 ausbezahlt (§ 47 Abs. 1 EStG 1988). Als Arbeitgeber gelten daher auch Sozialversicherungsträger, die Bezüge aus der gesetzlichen Krankenversorgung (zB. Wochengeld, Krankengeld und vergleichbare Leistungen) zur Auszahlung bringen (vgl. dazu auch Lenneis in Jakom EStG ¹¹, § 47 Rz 3).

Da sich der Lohnsteuerabzug nach § 47 EStG 1988 auf sämtliche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht, erstreckt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch die (Sonder-)Zuflussregel nach der Bestimmung des § 19 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unter Bezugnahme auf § 79 Abs. 2 EStG 1988 auf den gesamten Bereich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iSd § 25 EStG 1988.

Das Bundesfinanzgericht teilt daher die im Vorlagebericht vom 07.12.2017 zum Ausdruck gebrachte Rechtsansicht der belangten Behörde, dass die Ausnahmeregelung des § 19 Abs 1 Z. 3 EStG 1988 auf den Zufluss des Wochengeldes nahe des Jahreswechsels anzuwenden ist. Aus diesem Grunde sind (Nach-)Zahlungen von Wochengeld, in denen das wirtschaftliche Bezugsjahr und das Jahr des Zuflusses voneinander abweichen, und die im Zeitraum zwischen dem 15. Jänner bis zum 15. Februar des Folgejahres geleistet werden, als Einnahmen des Vorjahres zu werten (siehe dazu auch die Sachverhaltsfeststellung unter Punkt 1.3.: die korrekte Lohnzettelübermittlung iSd § 84 EStG 1988 von der Kärntner Gebietskrankenkasse).

Wie vorstehend unter Punkt 1.4. ausgeführt wurde, gilt im Beschwerdefall als unstrittig, dass die Kärntner Gebietskrankenkasse an die Ehegattin des Bf für den Zeitraum vom 14.12.2015 bis 31.12.2015 eine Wochengeldauszahlung iHv € 909,36 am 01.02.2016 zur Anweisung brachte, welche am 02.02.2016 am Konto der Ehegattin der Bf gutgeschrieben worden war. Da es sich bei der in Rede stehenden Wochengeldauszahlung am 02.02.2016 um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handelt, auf welche die Zuflussregel des § 19 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 anzuwenden ist, gilt der im Zeitraum nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar für das Vorjahr ausbezahlte Wochengeldbetrag iHv € 909,36, als im Jahr 2015 der Ehegattin des Bf zugeflossen.

Die vom Bf im Beschwerdeschriftsatz unter Hinweis auf das BFG-Erkenntnis vom 12.01.2015, RV/3100047/2012 (Anmerkung: Der Sachverhalt betraf einen jahresübergreifenden Wochengeldbezug für den Zeitraum vom 11.12.2011 bis 31.12.2011 mit Auszahlung am 05.01.2012), eingewandte "Kurz-Zeit-Regel" iSd § 19 Abs 1 Z 1 EStG 1988, vermag nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes - mangels nicht identer Sachlage - daher auf den vorliegenden Beschwerdefall nicht mit Erfolg durchzuschlagen.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen bestehen für das Bundesfinanzgericht keine Zweifel, dass das am 02.02.2016 am Konto der Ehegattin der Bf gutgeschriebene Wochengeld, welches von der Kärntner Gebietskrankenkasse als Wochengeldanspruch für den Zeitraum vom 14.12.2015 bis 31.12.2015 zur Anweisung gebracht worden war, den Einkünften der Ehegattin des Bf für das Jahr 2015 zuzurechnen ist.

Die für die Ermittlung des Grenzbetrag für den AVAB heranzuziehenden Einkünfte der Ehegattin des Bf ergeben unter Hinzurechnung der unstrittigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Ehegattin des Bf (lt. Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16.04.2016) von € 5.446,33 zum in Rede stehenden Wochengeldbetrag von € 909,36 einen Gesamtbetrag von € 6.355,69 für das Jahr 2015.

Zur Abzugsbeschränkung von "Topf-Sonderausgaben" gilt anzuführen, dass die Begrenzung der Abzugsfähigkeit von sogenannten Topf-Sonderausgaben auf den einheitlichen Höchstbetrag von € 2.920,00 (jährlich) sich als unmittelbar ergebende Rechtsfolge - bei Nichtzustehen des AVAB – ergibt (vgl. dazu auch Peyerl in Jakom EStG¹¹, § 18 Rz 138).

Zufolge Überschreitung des Grenzbetrages von € 6.000,00 iSd § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 steht dem Bf im Jahr 2015 weder der AVAB im Betrag von € 669,00 noch die Abzugsfähigkeit von Sonderausgaben iSd § 18 EStG unter Berücksichtigung eines erhöhten Sonderausgaben-Höchstbetrages im Betrag € 5.840,00 (Abs. 3 Z 2 leg.cit.) zu.

III) Zulässigkeit einer Revision

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist zulässig. Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, ua wenn eine Rechtsprechung des VwGH fehlt.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsprechung zur interessierenden Frage vor, ob eine am 02.02. des Folgejahres und abweichend vom wirtschaftlichen Bezugsjahr zur Auszahlung gelangte Wochengeldauszahlung (§ 162 Abs 1 ASVG) unter Beachtung der Zufluss-Sonderregelung des § 19 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 iVm § 79 Abs. 2 EStG 1988 als im Vorjahr zugeflossen gilt und aus diesem Grunde die sog. "Kurz-Zeit-Regel" des § 19 Abs 1 Z 1 EStG 1988 keine Anwendung finden kann.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. September 2018