



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des ASW, vom 19. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 7. Juli 2009 betreffend Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird aufgehoben.

Durch diese Aufhebung des aufhebenden Bescheides tritt das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ mit Datum 2. März 2009 für den Berufungswerber (Bw) einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008, in dem der Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) in Höhe von 494 € berücksichtigt wurde. Mit Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 7. Juli 2009 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 02.03.2009 gemäß § 299 BAO mit der Begründung aufgehoben, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt habe werden können, da die steuerpflichtigen Einkünfte inkl. Wochengeld des (Ehe)partners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000 € seien. Mit gleichem Datum (07.07.2009) erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008, in dem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt wurde.

Seine gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 vom 7. Juli 2009 erhobene Berufung (19.08.2009) begründete der Bw damit, dass laut beigefügtem Abrechnungsbescheid der Wiener Gebietskrankenkasse ersichtlich sei, dass ein Betrag von 772,54 € dem Jahr 2007 zuzurechnen sei. Es handle sich dabei um regelmäßig wiederkehrende Einnahmen gemäß § 19 Abs 1 EStG, welche kurze Zeit nach dem Ende jenes Kalenderjahres zugeflossen seien, dem sie zuzuordnen seien. In einer dem Finanzamt übermittelten Auszahlungsbestätigung vom 28. Juli 2009 bestätigte die Wiener Gebietskrankenkasse folgende Wochengeldauszahlungen an die Gattin des Bw – Frau SMS – und damit ua für den Zeitraum 13.12.2007 bis 31.12.2007 eine Wochengeldauszahlung in Höhe von 772,54 € mit Bearbeitungsdatum 10.01.2008 vorgenommen zu haben:

Wochengeld		täglicher Satz	Gesamt netto	Bearbeitungsdatum
von	bis			
04.10.2007	14.11.2007	40,66 €	1.707,72 €	07.11.2007
15.11.2007	12.12.2007	40,66 €	1.138,48 €	14.12.2007
13.12.2007	31.12.2007	40,66 €	772,54 €	10.01.2008
01.01.2008	09.01.2008	40,66 €	365,94 €	10.01.2008
10.01.2008	21.01.2008	40,66 €	894,52 €	07.02.2008
01.02.2008	06.02.2008	40,66 €	243,96 €	07.02.2008
07.02.2008	05.03.2008	40,66 €	1.138,48 €	06.03.2008
06.03.2008	02.04.2008	40,66 €	1.138,48 €	03.04.2008
03.04.2008	30.04.2008	40,66 €	1.138,48 €	02.05.2008
01.05.2008	22.05.2008	40,66 €	894,52 €	26.05.2008
Summe aller Anweisungen			9.433,12 €	

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 27. August 2009 führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass eine Voraussetzung für den Alleinverdiener-absetzbetrag sei, dass der Ehepartner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 6000 € jährlich erziele, wobei auch das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung in den Grenzbetrag einzubeziehen seien. Die Gattin des Bw habe im Kalenderjahr 2008 ein Wochengeld in Höhe von 6.586,92 € bezogen. Das Wochengeld könne wirtschaftlich nicht einem bestimmten Kalenderjahr zugeordnet werden. Es sei nicht Entgelt für eine Leistung mit bestimmter Fälligkeit, sondern werde für die gesetzlich geregelte Zeitspanne des Mutterschutzes als Versicherungsleistung ausbezahlt. Die Auszahlung des Wochgeldes sei daher nach dem allgemeinen Zuflussprinzip des § 19 Abs 1 erster Satz EStG 1988 im Jahr des Zuflusses zu berücksichtigen. Da die Einkünfte der Gattin des Bw

im Kalenderjahr 2008 über dem Grenzbetrag von 6.000 € lägen, stehe der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu.

Der Bw stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (17.09.2009) und führte dazu aus, dass die geringfügig verspätete Auszahlung von Taggeldern aus dem Jahr 2007 nicht dem Jahr 2008 zugerechnet werden könne, da es sich eindeutig um ein "Entgelt für eine Leistung mit bestimmter Fälligkeit" (nämlich täglich) handle. Die Gattin des Bw habe sich im Jahr 2007 und teilweise auch im Jahr 2008 nicht in der gesetzlich geregelten Zeitspanne des Mutterschutzes befunden, sondern in einem individuellen Beschäftigungsverbot, das vom zuständigen Arbeitsinspektorat für eine bestimmte Zeit erlassen worden sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- Laut Lohnzettel bezog die Gattin des Bw von der Wiener Gebietskrankenkasse im Streitjahr 2008 sonstige steuerfreie Bezüge (Wochengeld) in Höhe von 6.586,92 €.
- Die Gattin des Bw bezog im Streitjahr 2008 keine weiteren Bezüge.
- Laut Auszahlungsbestätigung vom 28. Juli 2009 hat die Wiener Gebietskrankenkasse an die Gattin des Bw folgende Wochengeldauszahlungen vorgenommen:

Wochengeld		täglicher Satz	Gesamt netto	Bearbeitungsdatum
von	bis			
04.10.2007	14.11.2007	40,66 €	1.707,72 €	07.11.2007
15.11.2007	12.12.2007	40,66 €	1.138,48 €	14.12.2007
13.12.2007	31.12.2007	40,66 €	772,54 €	10.01.2008
01.01.2008	09.01.2008	40,66 €	365,94 €	10.01.2008
10.01.2008	21.01.2008	40,66 €	894,52 €	07.02.2008
01.02.2008	06.02.2008	40,66 €	243,96 €	07.02.2008
07.02.2008	05.03.2008	40,66 €	1.138,48 €	06.03.2008
06.03.2008	02.04.2008	40,66 €	1.138,48 €	03.04.2008
03.04.2008	30.04.2008	40,66 €	1.138,48 €	02.05.2008
01.05.2008	22.05.2008	40,66 €	894,52 €	26.05.2008
Summe aller Anweisungen			9.433,12 €	

Wie aus obiger Tabelle zu ersehen ist, wurde von den insgesamt im Jahr 2008 ausbezahlten Wochengeldauszahlungen in Höhe von 6.586,92 € am 10.01.2008 eine Teilzahlung in Höhe von 772,54 € für den Zeitraum 13.12.2007 bis 31.12.2007 geleistet. Damit betragen die im Jahr 2008 für das Jahr 2008 ausbezahlten Beträge an Wochengeld insgesamt 5.814,38 €.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise zu würdigen:

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu, der jährlich bei einem Kind 494 Euro beträgt. Voraussetzung ist ua, dass der (Ehe)Partner (§106 Abs 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt, wobei ua auch die nach § 3 Abs 1 Z 4 lit a EStG 1988 steuerfreien Einkünfte (ua das Wochengeld) in diese Grenze miteinzubeziehen sind.

Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 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.

Gemäß § 19 Abs 1 Satz 4 EStG idF AbgSiG 2007 gelten Bezüge gemäß § 79 Abs 2 EStG als im Vorjahr zugeflossen.

Werden gemäß § 79 Abs 2 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.

Mit dem AbgSiG 2007 (BGBl. I Nr 99/2007) wurde in § 19 Abs 1 EStG der oben zitierte vierte Satz eingefügt.

Baldauf kommt in SWK 27/2008, S723ff (Wochengeld und Alleinverdienerabsetzbetrag) hinsichtlich der diesbezüglich neu geschaffenen Rechtslage zu folgendem Ergebnis: Betroffen wären danach Bezüge, die vom Arbeitgeber für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt werden. Die auf solche Bezüge entfallende Lohnsteuer ist vom Arbeitgeber bis zum 15. Februar als Lohnsteuer für das Vorjahr abzuführen (§ 79 Abs 2 EStG). Werden Bezüge für das Vorjahr bis zum 15. Februar ausgezahlt, kann der Arbeitgeber durch Aufrollen der Lohnzahlungszeiträume des Vorjahres die Lohnsteuer neu berechnen (§ 77 Abs 5 Satz 1 EStG).

Die Erläuternden Bemerkungen (ErlRV 270 23. GP) führen dazu aus, dass in einer Vielzahl von Fällen laufende oder sonstige Bezüge des Vorjahres – in einem so genannten 13. Lohnabrechnungslauf – erst nach dem 15. Jänner abgerechnet werden. Dabei handle es sich meist um die Zahlung von Überstunden "und anderer laufender oder sonstiger Bezüge, die sozialversicherungsrechtlich dem Vorjahr zuzurechnen sind". Durch die Gesetzesänderung sollen die bis zum 15. Februar des Folgejahres vorgenommenen Nachverrechnungen auch steuerlich dem Vorjahr zugerechnet werden.

Wie Baldauf in SWK 27/2008 festhält, ist der Verweis in § 19 Abs 1 Satz 4 EStG auf § 79 Abs 2 EStG deshalb als verfehlt anzusehen, weil er sich auf Bezüge iSd § 77 Abs 5 EStG beziehen müsste. Nur auf diese Weise wäre auch die zeitliche Zuordnung von Nachzahlungen geregelt, die vom 1.1. bis zum 15.1. des Folgejahres erfolgen, aber keine regelmäßig wiederkehrenden Bezüge darstellen. In diese Richtung deutet insbesondere die "versteckte Zuflussregel" des § 77 Abs 5 Satz 2 EStG, wonach solche Bezüge dem Lohnzahlungszeitraum Dezember des Vorjahres "zuzuordnen" sind, sofern keine Aufrollung (13. Lohnabrechnungslauf) erfolgt.

Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn iSd § 25 EStG auszahlt. Arbeitgeber sind daher auch Sozialversicherungsträger, die Bezüge aus der gesetzlichen Krankenversorgung auszahlen (§ 25 Abs 1 lit c EStG). Die Neuregelung des AbgSiG 2007 geht zwar davon aus, dass im Regelfall Arbeitgeber betroffen sind, die schon während des vergangenen Jahres Arbeitslohn iSd § 25 EStG ausgezahlt haben. § 19 Abs 1 Satz 4 iVm § 79 Abs 2 EStG knüpft aber weder an diesen Umstand oder das Vorliegen wiederkehrender Bezüge noch daran, ob es sich bei der Nachzahlung um steuerpflichtige oder steuerfreie Bezüge handelt. Bezüge gemäß § 79 Abs 2 EStG "gelten" als im Vorjahr zugeflossen. Die Neuregelung fingiert daher einen Zufluss iSd § 19 Abs 1 Satz 1 EStG (vgl Baldauf: aaO).

Für das im gegenständlichen Fall mit Datum 10.01.2008 ausgezahlte Wochengeld für den Zeitraum 13.12.2007 bis 31.12.2008 bedeutet dies, dass das für den Zeitraum 13.12.2007 bis 31.12.2007 bezogene Wochengeld im Jahr 2007 als zugeflossen gilt. Damit sind der Gattin des Bw im Streitjahr 2008 nur 5.814,38 € zugeflossen, weshalb ihre Einkünfte im Jahr 2008 die Höhe von 6.000 € (§ 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988) nicht überstiegen haben. Dem Bw steht daher im Streitjahr 2008 ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu, der jährlich bei einem Kind 494 € beträgt.

§ 299 BAO lautet:

(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs 1) befunden hat.

Rechtlich liegen zwei Bescheide vor, die jeder für sich einer Berufung zugänglich sind bzw der Rechtskraft teilhaftig werden können. Werden beide Bescheide mit Berufung angefochten, so ist zunächst über die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid zu entscheiden (vgl Ritz: BAO Kommentar, 3. Aufl., Tz 45 zu § 299).

Der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 2. März 2009 entsprach aus den oben angeführten Gründen der Rechtsordnung, der Spruch dieses Bescheides erweist sich damit nicht als nicht richtig iSd § 299 Abs 1 BAO. Da somit die tragende Voraussetzung des § 299 Abs 1 BAO nicht vorlag, erweist sich der Aufhebungsbescheid vom 7. Juli 2009 als unrichtig und die gegen diesen gerichtete Berufung als berechtigt.

Der Aufhebungsbescheid war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO im Sinne des § 299 Abs 3 BAO aufzuheben. Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides tritt das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Mai 2010