



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Angestellter, geb. x, G, T, vom 22. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 10. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) übersendete am 02.10.2006 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 an das Finanzamt. Er beantragte ua. den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Die Abgabenbehörde führte die Einkommensteuerveranlagung erklärungsgemäß mit Bescheid vom 30.10.2006 durch.

Am 10.10.2007 wurde ein Aufhebungsbescheid nach § 299 Bundesabgabenordnung (BAO) mit einem neuen Einkommensteuerbescheid 2005 erlassen. In diesem Bescheid wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag gestrichen, da hervorgekommen war, dass die Gattin des Bw im Jahr 2005 **mit** dem Wochengeld Einkünfte von über 6.000,00 € bezogen hatte. Der Bescheid führte zu einer Nachforderung von € 494,00.

Mit 22.10.2007 brachte der Bw eine Berufung ein und begehrte den Alleinverdienerabsetzbetrag mit folgender Begründung: Seine Frau, SW, sei seit der Geburt des Sohnes M, geboren am y, in Karenz und habe im Jahr 2005 laut Lohnzettel der Firma F mit € 3.480,78 weniger als € 6.000,00 verdient.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.10.2007 wurde die Berufung abgewiesen, da das Wochengeld zu den Einkünften der (Ehe)Partnerin hinzuzurechnen sei und damit der Grenzbetrag von € 6.000,00 als Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag des Bw überschritten wurde.

Mit Vorlageantrag vom 12.11.2007 verlangte der Bw die Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS), da ein Teilbetrag des Wochengeldes für das Jahr 2004 sei und lediglich 2005 ausbezahlt wurde.

Mit Vorlagebericht vom 15.11.2007 legte das Finanzamt den Vorlageantrag dem UFS vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob durch die Auszahlung eines Teiles des Wochengeldes (für den Zeitraum 04.12.2004 bis 31.12.2004) im Jahr 2005 an die Ehegattin des Bw im Jahr 2005 die Grenze für den Alleinverdienerabsetzbetrag von € 6.000,00 überschritten wird.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Ehegattin des Bw war ab 11.09.2004 bis 29.01.2005 in Mutterschutz. Die Geburt des Kindes erfolgte am y.

Vom Bw wurde eine Bestätigung des Sozialversicherungsträgers vom 02.11.2007, hier der OÖ.Gebietskrankenkasse (OÖ.GKK), an seine Ehefrau über die getätigten Wochengeldauszahlungen vorgelegt.

Für die Zeitspanne des Mutterschutzes wurde ausgehend vom 11.09.2004 viermal für 28 Tage und ein mal für 29 Tage Wochengeld (= 4 Wochen plus Tag der Entbindung) ausbezahlt. Der Sozialversicherungsträger weist das Wochengeld für 4 Wochen = 28 Tage = 4 Wochen á 7 Tage im Nachhinein an. Für den hier strittigen Abrechnungszeitraum der Gebietskrankenkasse für 28 Tage vom **04.12.2004 bis 31.12.2004** erfolgte die Bearbeitung bei der OÖ.GKK nach vier Tagen am 04.01.2005. Das Wochengeld für diesen Zeitraum betrug € 1.650,88. Dieser Betrag ist laut E-Mail des Bw vom 10.01.2008 am **5.01.2005** auf dem Raiffeisenkonto der Ehefrau gutgeschrieben worden. Zusammen mit dem noch folgenden Wochengeld für den Zeitraum vom 01.01.2005 bis 29.01.2005 in Höhe von € 1.709,84 und den Einnahmen aus einer Beschäftigung beim früheren Dienstgeber der Ehegattin in Höhe von € 3.480,78 hat die Ehegattin 2005 ein Einkommen von **€ 6.841,50** erzielt (Summe aus € 3.480,78 + 1.650,88 + 1.709,84). Damit ist der Grenzbetrag für den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von € 6.000,00 überschritten worden.

Der Wochengeldanspruch vom Samstag 11.09.2004 bis Freitag 08.10.2004 wurde nach drei Tagen am 11.10.2004, der vom Samstag 09.10.2004 bis Freitag 05.11.2004 nach drei Tagen am 8.11.2004, der vom Samstag 06.11.2004 bis Freitag 03.12.2004 nach drei Tagen am 6.12.2004, **der vom Samstag 04.12.2004 bis Freitag 31.12.2004 nach vier Tagen am 04.01.2005** und der vom Samstag 1.1.2005 bis Samstag 29.1.2005 nach zwei Tagen am 31.1.2005 bei der OÖ.GKK bearbeitet.

Rechtliche Erwägungen:

Der **§ 162 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) – Wochengeld** lautet:

Abs. 1: Weiblichen Versicherten gebührt 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. Weibliche Versicherte nach Frühgeburten, Mehrlingsgeburten oder Kaiserschnittentbindungen erhalten das Wochengeld nach der Entbindung durch zwölf Wochen.

Der **§ 104 ASVG – Auszahlung der Leistungen** lautet:

Abs. 1: Die laufenden Geldleistungen aus der Krankenversicherung, ferner das Familien- und Taggeld aus der Unfallversicherung sowie das Versehrtengeld gemäß § 212 Abs 1 werden wöchentlich im Nachhinein ausgezahlt. Die Satzung (offensichtlich gemeint der Sozialversicherungsträger) kann bestimmen, dass die Auszahlung auch für längere, längstens vier Wochen betragende Zeiträume im Nachhinein vorgenommen wird. Die laufenden Geldleistungen aus der Krankenversicherung können, wenn die Leistungspflicht dem Grunde nach feststeht und dies im wirtschaftlichen Interesse des Versicherten liegt, vom Versicherungsträger bevorsusst werden.

Abs. 2 erster Satz: Die Renten (Pensionen) und das Übergangsgeld aus der Unfall- und Pensionsversicherung werden monatlich im Nachhinein am Ersten des Folgemonats ausgezahlt.

Gemäß **§ 120 Abs. 1 Z 3 ASVG** tritt der Versicherungsfall mit Beginn der achten Woche vor der **voraussichtlichen** Entbindung bzw. wenn die Entbindung vor diesem Zeitpunkt liegt, mit dem Tag der Entbindung ein.

Da die Mutterschaft bei normalem Verlauf nicht als Krankheit eingestuft werden kann, wurde sie als eigener Versicherungsfall in der Krankenversicherung ausgestaltet. Dieser umfasst Schwangerschaft, Entbindung, sowie die sich daraus ergebenden Folgen (§ 157 ASVG).

Nach **§ 114 Abs. 1 erster Satz Bundesabgabenordnung (BAO)** haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst

und **gleichmäßig** behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

Nach **§ 33 Abs. 4 Z 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988** in der für das Streitjahr 2005 geltenden Fassung steht einem **Alleinverdiener** ein Alleinverdienerabsetzbetrag bei einem Kind in Höhe von € 494,00 zu. **Alleinverdiener** ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens € 6.000,00 jährlich, sonst Einkünfte von höchstens € 2.200,00 jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a (**zB. das Wochengeld**) steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen **mit einzubeziehen**.

Gemäß **§ 19 Abs. 1 erster bis dritter Satz EStG 1988** idF BGBI I 2000/142 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 und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht.

Zuerst ist zu beachten, dass aus § 33 EStG 1988 deutlich hervorgeht, dass das Wochengeld der (Ehe)Partnerin – obwohl es selbst als steuerfreie Einnahme gilt – auf die Grenze des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Einkommen des Antragstellers in diesem Jahr **mit-zurechnen** ist.

Grundsätzlich sind **nach § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988** Einnahmen in dem Kalenderjahr zu erfassen, in dem sie **tatsächlich zugeflossen** sind dh. in dem der Steuerpflichtige darüber die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt hat.

§ 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 gewährt nur eine Ausnahme von diesem Grundsatz. Soweit es sich um regelmäßig wiederkehrende Einnahmen handelt, die um die Jahreswende und zwar kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung eines Kalenderjahres zufließen, **zu dem sie wirtschaftlich gehören**. Durch diese Kurze-Zeit-Regel sollen **Zufälligkeiten** in der Besteuerung vermieden werden, die sich aus geringfügigen Zahlungsverschiebungen kurz oder nach dem Jahreswechsel ergeben würden. Maßgebend bei dieser Ausnahme ist die **wirtschaftliche Zugehörigkeit** der betreffenden Einnahme zu einem Kalenderjahr. Solche Einnahmen müssen sowohl in Bezug auf ihren Leistungsinhalt als auch nach ihrer Fälligkeit am Beginn oder am Ende eines Kalenderjahres zahlbar sein, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Meistens entspricht die wirtschaftliche Zugehörigkeit der Fälligkeit (zB. Lohnzahlung oder Mietzahlung am Beginn oder Ende des

entsprechenden Monats). Weicht die Fälligkeit von der wirtschaftlichen Zuordnung ab, ist steuerrechtlich der Zufluss entscheidend (vgl. auch Doralt, EStG, § 19 Tz 46). Dieser stimmt meist mit der Fälligkeit überein.

Unter dem Begriff „**kurze Zeit**“ wird nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein Zeitraum von bis zu **10 Tagen** verstanden (VwGH 10.05.1978, 634/78, VwGH 8.4.1986, 85/14/0160; vgl. auch Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 19 Tz 46).

Es ist nun zu prüfen, ob das Wochengeld in diese Ausnahmebestimmung des § 19 Abs. 1 2. Satz EStG 1988 fällt.

Laut Kommentarmeinung (vgl. Hofstätter/Reichel EStG 1988, § 19 Tz 4) sind unter regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 solche zu verstehen, die nach dem zugrunde liegenden Rechtsverhältnissen am Beginn oder am Ende des Kalenderjahres zahlbar sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Wiederkehrende Einnahmen sind dabei solche, die nicht nur einmal, sondern mehrmals hintereinander anfallen. Laut Doralt sind regelmäßig wiederkehrend Zahlungen solche, die periodisch in annähernd gleichen Zeiträumen anfallen wie zB. jährlich, vierteljährlich, monatlich. Wöchentliche Zahlungen fallen für Doralt nicht darunter, weil ihre Fälligkeit sich nicht gleichzeitig am Beginn bzw. Ende des Jahres orientiert.

Das Wochengeld soll den durch die Mutterschaft entfallenden Arbeitsverdienst betraglich voll ersetzen (vgl. auch JAP 2006/2007/33). Der Eintritt des Versicherungsfalls des Wochengeldes ist abhängig vom voraussichtlichen Entbindungstermin, der von einem Arzt errechnet wird, oder von der tatsächlichen Geburt. Der Anspruch auf das Wochengeld beginnt an irgendeinem **Wochentag** in irgendeinem Monat eines Jahres acht Wochen vor dem voraussichtlichen Geburtstermin. Von diesem Wochentag ausgehend wird die Versicherungsleistung zumeist für 4 Wochen = 28 Tage = 7 Tage pro Woche mal 4 Wochen ausbezahlt. Diese Auszahlung erfolgt für 8 Wochen vor dem Geburtstermin und für 8 Wochen nach einer normalen Entbindung oder für 12 Wochen bei zB. Kaiserschnittgeburten plus den Tag der Entbindung selbst.

Regelmäßig wiederkehrend bedeutet sich in gleichen Abständen wiederholend und stellt auf die zeitliche Abfolge der Einnahmen ab. Wöchentliche Einnahmen, die wie hier beim Wochengeld von irgendeinem Tag weg gerechnet werden wie zB. Samstag bis Freitag oder Mittwoch bis Dienstag sind regelmäßig wiederkehrende Einnahmen. Auch ein wochenweise abzurechnender Anspruch kann regelmäßig sein. Für den Begriff wiederkehrend genügt, wenn der Anspruch wie beim Wochengeld über einen längeren Zeitraum zusteht.

Die Berechnung der Höhe des täglichen Wochengeldes ergibt sich aus dem Arbeitsverdienst vor dem Mutterschutz. Es liegt in der Natur des Wochengeldes hinsichtlich des Beginns des

Anspruches ausschließlich vom voraussichtlichen Entbindungstermin abzuhängen. Die Dauer des Wochengeldbezuges wird nur durch die Zeitspanne des Mutterschutzes definiert und hat keinen wirtschaftlichen Bezug zu irgendeinem Leistungszeitraum wie eine regelmäßige Arbeitsleistung. Die Fälligkeit entsteht im Sinne des Gesetzestextes „im Nachhinein“ mit dem Zeitpunkt der Bearbeitung der Auszahlung durch die OÖ.GKK.

Bei der Auszahlung des Wochengeldes handelt es sich nicht um eine Zufälligkeit einer Zahlungsverschiebung im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 beim Jahreswechsel. Die Versicherungsleistung und deren Auszahlung erfolgt laut gesetzlicher Regelung im ASVG in der regelmäßigen Abfolge von vier Wochen (§ 104 Abs. 1 ASVG). Nach Ablauf dieser 28 Tage kommen immer noch 2-4 Tage Bearbeitungszeit beim Sozialversicherungsträger dazu. Es gibt für das Wochengeld keine gesetzliche Verpflichtung des Sozialversicherungsträgers zu einem bestimmten Termin – wie zB. bei den Pensionen - auszuzahlen.

Ein wesentlicher Bestandteil der Ausnahme vom Zuflussprinzip im § 19 Abs. 1 zweiter Satz besteht darin, dass Zahlungen dem Jahr zuzurechnen sind, **zu dem sie wirtschaftlich gehören**. Die Leistung der Versicherung aus dem Titel Wochengeld hat nichts mit einem Leistungszeitraum oder mit Beginn oder Ende eines Kalenderjahres oder eines Besteuerungszeitraumes zu tun. Die Zahlungen orientieren sich ausschließlich am Entbindungstermin, am Schutz der Mutter über eine gewisse gesetzlich geregelte Zeitspanne und am Ablauf von vier Wochen, dem Auszahlungsrhythmus.

Auch wenn der hier vorliegende Abrechnungszeitraum für vier Wochen Wochengeld genau mit dem 31.12.2004 endet, gehört die Auszahlung mangels eines definierbaren inhaltlichen Leistungszeitraumes **wirtschaftlich** nicht zum vorangegangenen Jahr. Die Leistung des Wochengeldes selbst hat keinen inhaltlichen Bezug zum Dezember 2004 oder zum Kalenderjahr 2004. Es wird hier in diesem Berufungsfall das Wochengeld nur deswegen in dem Zeitraum um den Jahreswechsel ausbezahlt, weil 28 Tage als **Auszahlungsrhythmus** abgelaufen waren.

Es kann hier nicht willkürlich eine Zuordnung vorgenommen werden, weil im hier gegenständlichen Berufungsfall der Anspruch eines Abrechnungszeitraumes gleichzeitig mit dem Kalenderjahr zum 31.12. endet. In den Fällen **anderer** Abgabepflichtiger, in denen das Wochengeld über den Jahreswechsel abgerechnet wird, enden eben diese 4 Wochen = 28 Tage völlig unterschiedlich. Wäre die wochenweise Abrechnung schon um einen Tag verschoben zB. von 05.12.2004 – 01.01.2005 würde die Abrechnung bereits einen Tag des neuen Jahres umfassen. Dieses Beispiel lässt sich tageweise weiter schieben: zB. von 06.12.2004 bis 02.01.2005 und die Abrechnung würde bereits zwei Tage des neuen Jahres erfassen usw.

Es ist bedauerlich, dass nicht nach dem Anspruch der Versicherung abgerechnet werden kann oder eine tageweise Zäsur am 31.12. gemacht werden könnte, aber der Gesetzgeber hat das Abstellen auf den Anspruch nur für das Insolvenz-Ausfallgeld (ab 01.01.2006) und für Pensionsnachzahlungen geregelt, nicht beim Wochengeld.

Weiters gebietet die Gleichmäßigkeit der Besteuerung für **alle** Abgabepflichtigen, dass die Zurechnung des Wochengeldes zu einem Kalenderjahr nicht davon abhängen kann, ob die 28 Tage gerade zum Jahresende - wie hier - rechtzeitig in die Abrechnung kommen oder zu späteren anderen Tagen. Es muss auch unter Berücksichtigung des § 114 BAO rein auf den tatsächlichen Zufluss abgestellt werden, der als allgemeines einkommensteuerrechtliches Zuflussprinzip für alle Abgabepflichtigen gilt.

Zu einer Gleichheit in der Besteuerung kommt man bei all diesen Fällen dann, wenn auf **das Datum des Zuflusses** abgestellt wird und nicht auf Zufälligkeiten, ob der Abrechnungszeitraum für das Wochengeld beim Jahreswechsel gerade günstig oder ungünstig nach den Tagen endet und die Auszahlung noch innerhalb der 10 Tage liegt.

Das Wochengeld ist eine regelmäßig wiederkehrende Einnahme. Diese kann wirtschaftlich nicht einem bestimmten Kalenderjahr zugeordnet werden. Es ist nicht Entgelt für eine Leistung mit bestimmter Fälligkeit, sondern wird für die gesetzlich geregelte Zeitspanne des Mutterschutzes als Versicherungsleistung ausbezahlt. Die Fälligkeit des Wochengeldes entsteht mit dem Zeitpunkt der Bearbeitung der Auszahlung - alle vier Wochen im Nachhinein - durch den Sozialversicherungsträger. Die Auszahlung des Wochengeldes ist im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Abs. 1 BAO) nach dem allgemeinen Zuflussprinzip nach § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 im Jahr des Zuflusses (zB. bei der Grenze des Alleinverdienerabsetzbetrages) zu berücksichtigen.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht dem Bw für das Jahr 2005 nicht zu. Die Berufung war daher abzuweisen.

Linz, am 30. Jänner 2008