



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AG, F, G-Weg, vom 1. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 2. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin war im Streitjahr Grenzgängerin nach Liechtenstein, wobei sie sich im Zeitraum vom 16. August 2004 bis 31. Dezember 2004 im Mutterschutz befand. In dieser Zeit des Mutterschutzes erhielt sie von ihrer liechtensteinischen Arbeitgeberin Geldleistungen aus Anlass der Mutterschaft ausbezahlt.

Das Finanzamt hat die obgenannten Geldleistungen als steuerpflichtigen Bezug gewertet.

In der gegen den im Spruch bezeichneten Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung vom 1. Juli 2005 begehrte die Berufungswerberin, die Geldleistungen für die Zeit vom 16. August 2004 bis 31. Dezember 2004 steuerfrei zu belassen, und brachte dazu Folgendes vor:

Als Grenzgängerin sei ihr für die Zeit des Mutterschutzes (vier Wochen vor und 16 Wochen nach der Geburt) eine Transferleistung gemäß Art. 15 KVG 1971 zugestanden. Für die Zeit vom 16. August 2004 bis 2. Jänner 2005 habe sie von Ihrer Arbeitgeberin 4.550,00 SFr pro Monat (inklusive anteilige sonstige Bezüge), in Summe sohin 20.475,00 SFr erhalten. Hievon seien auf Grund der vorgenannten gesetzlichen Regelung 14.599,75 SFr von der gesetzlichen

Sozialversicherung getragen worden. Da es sich bei der beschriebenen Leistung um ein Wochengeld bzw. einen vergleichbaren Bezug aus der gesetzlichen Sozialversicherung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 handle, beantrage sie hierfür die steuerfreie Behandlung.

Nach Ergehen der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 26. Juli 2005 beantragte die Berufungswerberin die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Vorlageantrag vom 11. August 2005 wandte die Berufungswerberin Folgendes ein: Die in § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 normierten Tatbestandsmerkmale für die Steuerfreistellung - Wochengeld oder vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung - seien im gegenständlichen Fall eindeutig erfüllt. Erstens handele es sich bei den Leistungen gemäß Art. 15 Abs. 1 und 2 KVG 1971 um einen dem österreichischen Wochengeld entsprechenden Einkommensersatz für die Zeit des Mutterschutzes und damit wohl um einen vergleichbaren Bezug im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988. Zweitens sei die Krankenversicherung nach dem KVG 1971 eine verpflichtende gesetzliche Sozialversicherung für in Liechtenstein tätige Grenzgänger und andere Arbeitnehmer und insofern dem für österreichische Arbeitnehmer geltenden ASVG gleichartig. Zu erwähnen seien in diesem Zusammenhang auch die sozialversicherungsrechtlichen Abkommen zwischen Österreich und Liechtenstein, die implizit von einer Gleichstellung als gesetzliche Pflichtversicherung ausgingen. Weiters sei darauf hingewiesen, dass in § 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988 die Beiträge von Grenzgängern zu einer ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung ausdrücklich als abziehbare Werbungskosten genannt seien und somit den Beiträgen an die österreichische gesetzliche Sozialversicherung gleichgehalten würden. Es erscheine daher nicht nachvollziehbar, wenn in der Folge, die aus einer solchen Krankenversicherung bezogenen, nach ihrer Konstruktion dem österreichischen Wochengeld entsprechende Leistungen im Gegensatz zu letzterem nicht von der Steuerbefreiung des Einkommensersatzes während des Mutterschutzes erfasst sein sollten. Dies führe zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Schlechterstellung der - in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen - Grenzgängerinnen gegenüber den im Inland tätigen Arbeitnehmerinnen. Der Umstand, dass die Transferleistung gemäß Art. 15 Abs. 1 und 2 KVG 1971 anders als jene des österreichischen Wochengeldes nicht direkt, sondern über den Arbeitgeber ausgezahlt werde, müsse als reiner Zahlungsmodus wohl irrelevant sein. Wirtschaftlich trage diese Kosten im Ausmaß seines Refundierungsanspruches nicht der Arbeitgeber.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 sind das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung steuerfrei.

Der Anspruch auf Wochengeld beruht auf den Bestimmungen des (österreichischen) Mutterschutzgesetzes. Beim Wochengeld handelt es sich um eine spezifische Leistung der österreichischen Sozialversicherung. Unter „vergleichbare Bezüge“ sind zB dem Wochengeld vergleichbare Leistungen aus den Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen und das Familien- und Taggeld, das während des Ruhens des Wochengeldanspruches bezogen wird, zu verstehen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 11 und 12 zu § 3 EStG 1988).

Arbeitnehmerinnen, die nach dem österreichischen Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz (im Folgenden kurz: ASVG) versichert sind, 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 (§ 162 Abs. 1 ASVG). Das Wochengeld soll den Einkommensentfall der Wöchnerin ausgleichen; es handelt sich also um einen Einkommensersatz. Von der allgemeinen Zielsetzung des Einkommensteuergesetzes 1988 abweichend, dass Transferleistungen insoweit steuerpflichtig werden, als sie Einkommensersätze darstellen, hat der Gesetzgeber ausdrücklich das Wochengeld als steuerfreien Betrag anerkannt. In der genannten Gesetzesstelle gibt es keinen Anhaltspunkt dafür, dass auch ausländische Leistungen, die anlässlich der Mutterschaft gewährt werden, dem Bezug von Wochengeld nach dem österreichischen Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz gleichzuhalten sind.

Während die Arbeitnehmerin in Österreich das Wochengeld aus dem Versicherungsfall der Mutterschaft erhält (§ 157 ASVG), erhält die Arbeitnehmerin in Liechtenstein 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. Während in Österreich das Wochengeld betragsmäßig nicht begrenzt ist und in Höhe des durchschnittlichen Arbeitsentgeltes der letzten drei Monate oder 13 Wochen vor dem Eintritt des Versicherungsfalles der Mutterschaft zusteht (§ 162 Abs. 3 ASVG), erhält die Arbeitnehmerin (Wöchnerin) in Liechtenstein für die Dauer von 20 Wochen - davon müssen mindestens 16 Wochen nach der Niederkunft liegen - Krankengeld entweder in Höhe von 80% des Lohnes oder in Höhe des vollen Lohnes (je nach Vereinbarung mit dem Arbeitgeber), wobei aber von der Regierung ein Höchstlohn festgesetzt wird (Art. 14 Abs. 3 KVG, Art. 15 KVG). Während in Österreich das Wochengeld von den Krankenkassen ausbezahlt wird, erhält die liechtensteinische Arbeitnehmerin (in der Praxis) das Krankengeld vom Arbeitgeber ausbezahlt, der das Krankengeld von den in Liechtenstein anerkannten Krankenkassen zwar refundiert erhält, allerdings nur in Höhe von 80% des Lohnes.

Die Berufungswerberin hat unbestritten kein "Wochengeld" nach österreichischen Vorschriften, sondern eine dem Wochengeld allenfalls ähnliche ausländische Leistung bezogen. Wochengeldähnliche Zuwendungen eines (liechtensteinischen oder österreichischen) Arbeitgebers fallen jedenfalls nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 (vgl. dazu ARD 4159/16/90).

Zum Vorbringen der Berufungswerberin, die Krankenversicherung nach dem KVG 1971 sei eine verpflichtende gesetzliche Sozialversicherung für in Liechtenstein tätige Grenzgänger und andere Arbeitnehmer und insofern dem für österreichische Arbeitnehmer geltenden ASVG gleichartig, dass auch die sozialversicherungsrechtlichen Abkommen zwischen Österreich und Liechtenstein von einer Gleichstellung als gesetzliche Pflichtversicherung ausgingen, und in § 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988 die Beiträge von Grenzgängern zu einer ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung ausdrücklich als abziehbare Werbungskosten genannt seien und somit den Beiträgen an die österreichische gesetzliche Sozialversicherung gleichgehalten würden, ist zu sagen, dass die Absicht des Gesetzgebers nach dem klaren Gesetzeswortlaut des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 aber jene ist, dass nur das Wochengeld nach dem (österreichischen) Mutterschutzgesetz bzw. dem ASVG von der Einkommensteuer ausgenommen werden soll (vgl. Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 11 zu § 3 EStG 1988). Die Vorschrift des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 ist so klar und eindeutig, dass sie einer von ihrem Wortlaut abweichenden Auslegung nicht zugänglich ist. Wäre es die Absicht des Gesetzgebers gewesen, dem Wochengeld ähnliche ausländische Leistungen von der Besteuerung auszunehmen, dann hätte der Gesetzgeber eine dementsprechende Formulierung in die entsprechende Gesetzesstelle aufgenommen, wie sie zB § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c und d EStG 1988 enthält. Im § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung wird zB von Bezügen aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, gesprochen, welche steuerfrei zu belassen sind.

Das weitere Vorbringen der Berufungswerberin, dass die gegenständliche Vorgehensweise dem Grundsatz der Gleichbehandlung aller österreichischen Steuerzahler zuwider laufe und somit verfassungsrechtlich bedenklich sei, geht ins Leere, zumal die Vorgehensweise des Finanzamtes eindeutig der im österreichischen Einkommensteuergesetz 1988 festgelegten Vorgehensweise bzw. der Absicht des Gesetzgebers entspricht. Die Überprüfung von einfachgesetzlichen Regelungen auf Ihre Verfassungskonformität obliegt dem Verfassungsgerichtshof. Der Unabhängige Finanzsenat hat hierüber nicht abzusprechen. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 30. November 1998, B 1017/97-5, in einem gleich gelagerten Fall keine Verfassungswidrigkeit erkannt hat.

Feldkirch, am 11. November 2005