

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf.,
Adr.Bf., über die Beschwerde vom 07.04.2015 gegen den Bescheid der belangten
Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 11.03.2015, betreffend Einkommensteuer
(Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird auf Grund folgender Berechnung festgesetzt mit -197,00 €.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (KZ 245)	4.415,21 €
Pensionsversicherungsanstalt (KZ 245) 4.415,21 € umgerechnet nach § 3 Abs. 2 EStG 10.533,02 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte	4.415,21 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: von 4.415,21 € umgerechnet nach § 3 Abs. 2 EStG 10.533,02 € (4.415,21 € x 365 Tage /153 Tage). Dies bedeutet Tarifsteuer nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 von 0,00 €, da weniger als 11.000,00 € Einkommen. Der Durchschnittssteuersatz ist daher Null.	0,00 €
Einkommensteuer	0,00 €
Abzüglich anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-197,30 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	+0,30 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-197,00 €

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im streitgegenständlichen Jahr von 2014 nachstehende Bezüge:

Pensionsversicherungsanstalt	1.8.2014 bis 31.12. 2014	4.415,21 €
Wiener Gebietskrankenkasse Krankengeld während Arbeitslosigkeit in Summe		7.578,60 €
Arbeitslosengeld für	01.01.2014-05.02.2014	1.069,92 €
Arbeitslosengeld für Tage	25.03. 2014-29.03.2014	148,60 €

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 datiert vom 11. März 2015 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 4.415,1 von der Pensionsversicherungsanstalt festgesetzt. Zusätzlich wurden € 8.797,12 aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG angesetzt. Nach Abzug der Werbungskostenpauschale in Höhe von € 312,00 verblieb ein Betrag von € 13.080,33. Von diesem Gesamtbetrag wurde die Sonderausgabenpauschale in Höhe von € 60,00 abgezogen. Somit betrug das Einkommen € 13.020,33. Darauf entfiel eine Einkommensteuer in Höhe von € 737,42. Davon wurden der Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von € 291,00 und der Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von € 54,00 abgezogen. Die Steuer nach Abzug der Absetzbeträge wurde somit mit € 392,42 festgesetzt. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer in Höhe von € 97,30 und der Rundungsziffer ergab sich eine Abgabennachforderung in Höhe von € 195,00.

Begründend wurde ausgeführt, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte aus den Jahresbetrag umgerechnet worden seien, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das errechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer sei ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das Einkommen (Umrechnungsmethode) des Bf. angewendet worden. Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen gewesen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergäbe. Da dies im Fall des Bf. zutreffe, sei der Tarif auf ein Einkommen von 13.020,33 € angewendet worden.

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag habe nicht berücksichtigt werden können, da die Einkünfte des Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 2.200,00 € seien.

Mit Eingabe vom 7. April 2015 erhob der Bf. gegen oa Bescheid Beschwerde. Begründend führte er aus, dass kein Grund zu einer Pflichtveranlagung vorliegen würde und er den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurückziehe.

Mit Beschwerde vom 17. April 2015 wurde die Beschwerde vom 7.4.2015 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 3 EStG vorliegen würden, da der Bf. im Veranlagungszeitraum Krankengeld gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 bezogen habe. Deshalb sei die Zurückziehung des Antrages nicht möglich.

Mit Eingabe vom 5. Mai 2015 stellte der Bf einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass eine Pflichtveranlagung gemäß § 69 Abs. 2 EStG nicht vorliegen würde, da es sich in seinem Fall nicht um die Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Krankenversicherung, sondern um eine Auszahlung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5a EStG handeln würde. Das Arbeitslosengeld oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen würden nicht zu einer Pflichtveranlagung nach § 41 EStG führen. Er ziehe somit seinen Antrag auf Veranlagung zurück.

Mit Bericht vom 19. Mai 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das BFG nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Für den Bf. wurden nachstehende Meldungen an das Finanzamt übermittelt:

Art	Zeitraum	Arbeitgeber/Auftraggeber	Betrag
3(2)	0602-1103	Wr. Gebietskrankenkasse	1.010,48
3(2)	1203-2403	Wr. Gebietskrankenkasse	386,36
3(2)	2503-2903	Arbeitsmarktservice Österr. ALG	148,60
3(2)	3003-1208	Wr. Gebietskrankenkasse	4.041,92
84(1)	0108-3112	Pensionsversicherungsanstalt	4.451,21
3(2)	1808-2810	Wr. Gebietskrankenkasse	2.139,84

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die der Behörde elektronisch übermittelten Daten.

In rechtlicher Hinsicht war der Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 25 Abs. 1 EStG 1988 sind ua. Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis sowie Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5a EStG 1988 sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit. Laut Wiesner/Grabner/Wanke, EStG Kommentar Stand 1.5.2015 § 3 Anm. 29 fallen unter Ersatzleistungen zB das Krankengeld während der Arbeitslosigkeit oder Weiterbildungsgeld bei Bildungskarenz.

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 normiert:

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5a nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen.

§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 in der im Streitjahr 2005 geltenden Fassung lautet:

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5 oder 6 EStG 1988 zugeflossen sind.

Bei den im § 69 Abs. 2, 3, 5 und 6 EStG 1988 angeführten Bezügen handelt es sich um

- Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversicherung sowie aus einer Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit c und e,
- Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz 2001,
- Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit d EStG (Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen),
- Bezüge aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds.

Wenn der Bf. vorbringt, dass es sich in seinem Fall nicht um die Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Krankenversicherung, sondern um eine Auszahlung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5a EStG handelt, dann muss dem entgegengehalten werden, dass es dennoch unter § 69 Abs. 2 EStG 1988 fällt. Das von der Wr. Gebietskrankenkasse an den Bf. ausbezahlte Krankengeld ist grundsätzlich steuerfrei, es ist aber für die Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zu berücksichtigen und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz zu ermitteln, der auf das Einkommen (Umrechnungsmethode) angewendet wird.

Die Steuer laut Tarif auf den umgerechneten Betrag ist nach der Berechnung des BFG 0,00 € somit ist der Durchschnittssteuersatz 0 %. Die Festsetzung des gegenständlichen negativen Einkommensteuerbetrages, aufgrund der anrechenbaren Lohnsteuer ist de facto eine Gutschrift für den Bf.

Es trifft zwar zu, dass ein Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung im Beschwerdewege zurückgezogen werden kann, und zwar auch dann, wenn die Antragsveranlagung zu einer Nachzahlung geführt hat (vgl. Doralt, EStG⁴, § 41 Tz 11). Die Zurückziehung des Antrags im Beschwerdewege kann jedoch nur unter der Voraussetzung, dass nicht ein Fall der Pflichtveranlagung vorliegt, zur Beseitigung des angefochtenen Bescheides führen.

Fließen einem Steuerpflichtigen mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5 oder 6 EStG 1988 zu, dann ist eine Veranlagung von Amts wegen (sog.

Pflichtveranlagung) durchzuführen. Eines Antrages des Steuerpflichtigen bedarf es in diesen Fällen nicht.

Das Krankengeld stellt einen Bezug gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 dar, welcher gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 einen Pflichtveranlagungstatbestand begründet und es war daher von Amts wegen eine Veranlagung durchzuführen. Eine Zurückziehung daher nicht möglich.

Der belangten Behörde ist entgegenzuhalten, dass die Berechnung des BFG aber ein anderes Ergebnis ergibt als das laut angefochtenen Bescheid. Der genaue Grund ist nicht nach vollziehbar, weil im Bescheid nicht komplett begründet wird, welches Ergebnis laut belangter Behörde die Berechnung nach der 1. Alternative des § 3 Abs. 2 EStG gehabt hätte.

Wahrscheinlich sind überlappende Zeiträume im Monat August der Grund (siehe Mitteilung der Wr. Gebietskrankenkasse 3003-1208 und Mitteilung von 1808-2810 der Wr. Gebietskrankenkasse) für das andere Ergebnis des BFG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall war das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen, weil sich die Lösung der Rechtsfrage - ob ein Pflichtveranlagungstatbestand gem. § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 bei Bezug von Krankengeld gem. § 69 Abs. 2 EStG 1988 vorliegt - eindeutig aus dem Gesetz ergibt.

Wien, am 2. Juni 2017