

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 28.06.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 19.06.2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2016

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die Einkommensteuer wird im Ausmaß der Beschwerdevereinscheidung vom 12.01.2018 in Höhe von 2.814,00 € festgesetzt.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Dem Beschwerdeführer (Bf) ist im Streitjahr ein Rehabilitationsgeld der Wiener Gebietskrankenkasse sowie eine Pension der Pensionsversicherungsanstalt zugeflossen. Sowohl von der Wiener Gebietskrankenkasse als auch von der Pensionsversicherungsanstalt wurden dem Finanzamt Lohnzettel übermittelt, die dem verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheid zu Grunde gelegt wurden.

In diesem Bescheid vom 19.06.2017 wurde der Bf aufgrund der vom der Wiener Gebietskrankenkasse bezogenen Krankengelder für die Zeiträume 02.01.2016 bis 11.02.2016 und von 12.02.2016 bis 31.12.2016 und von der Pensionsversicherungsanstalt für den Zeitraum 01.03.2016 bis 31.12.2016 bezogenen Bezüge veranlagt. Aufgrund dieses Bescheides ergab sich eine Nachforderung an Einkommensteuer in Höhe von 2.812,00 €.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf innerhalb offener Rechtsmittelfrist Beschwerde und begründete diese wie folgt:

Der endgültige Bescheid sowie die Abrechnung von der Pensionsversicherungsanstalt sei noch offen bzw. werde die Leistung noch mit der Wiener Gebietskrankenkasse gegenverrechnet. Das Rehabilitationsgeld werde von der Pensionsversicherungsanstalt ersetzt, daher gebe es keine zwei Leistungen im Jahr 2016.

Das Finanzamt änderte im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 12.01.2018 den angefochtenen Bescheid mit der Begründung ab, dass die endgültige Abrechnung der Pensionsversicherungsanstalt mit der Übermittlung eines neuen Lohnzettels am 17.07.2017 erfolgt sei. Von der Wiener Gebietskrankenkasse sei keine Abänderung der Leistungsmeldung erfolgt. Aufgrund dieser Beschwerdeentscheidung ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 2.814,00 € (Differenz zum Erstbescheid vom 19.06.2017 beträgt 2,00 €).

Weiters wurde ausgeführt, dass die Pensionsleistung gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 im Jahr 2016 zu erfassen war. Nachdem der Grundsatz des Zu- und Abflussprinzips nur für die Nachzahlung der Pension durchbrochen werde, gelten sowohl für die Auszahlung als auch für die Rückzahlung des Rehabilitationsgeldes die "normalen" Zu- und Abflussbestimmungen des § 19 EStG 1988.

Die Berücksichtigung der Rückzahlung des Rehabilitationsgeldes könne daher erst im Abflussjahr 2017 erfolgen (bei der Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988).

Gegen diesen Bescheid stellte der Bf einen Vorlageantrag. Beigelegt wurde eine Aufstellung und Gegenverrechnung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 01.03.2018. Aus dieser Aufstellung ist ersichtlich, dass dem Bf im Jahr 2016 folgende Beträge ausbezahlt wurden:

1. Ursprüngliche Berechnung mit Beginn 01.03.2016

Auszahlungs- zeitraum	Auszahlungs- betrag	Auszahlungs- datum
01.03.2016 - 28.03.2016	1.247,96 €	13.06.2016
29.03.2016 - 20.06.2016	*1.298,01 €	20.06.2016
21.06.2016 - 18.07.2016	1.455,72 €	18.07.2016
19.07.2016 - 15.08.2016	1.455,72 €	16.08.2016
16.08.2016 - 12.09.2016	1.455,72 €	12.09.2016
13.09.2016 - 10.10.2016	1.455,72 €	10.10.2016
11.10.2016 - 07.11.2016	1.455,62 €	07.11.2016
08.11.2016 - 05.12.2016	1.444,62 €	05.12.2016
06.12.2016 - 31.12.2016	1.351,74 €	28.12.2016
gesamt	12.620,93 €	

* Der im Juni 2016 vom AMS rückgeforderte Betrag in Höhe von 2.965,27 € wurde für das in diesem Zeitraum zustehende Rehabilitationsgeld bereits abgezogen, ausgezahlt wurde der um diese Summe verminderte Betrag, nämlich der oben in der Tabelle angeführte Betrag in Höhe von 1.298,01 €.

2. Neuberechnung ab 01.01.2016

Auszahlungs- zeitraum	Auszahlungs- betrag	Auszahlungs- datum
01.01.2016 - 31.12.2016	1.479,90 €	04.01.2017

Zugestanden wäre eine Nettobetrag in Höhe von 18.716,70 €, wobei bereits ein Betrag für das AMS in Höhe von 17.236,80 € einbehalten und gegenverrechnet wurde. Lediglich die Differenz in Höhe von 1.479,90 € wurde ausbezahlt.

Mit Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 28.04.2019 wurde dem Bf mitgeteilt, dass ihm eine Berufsunfähigkeitspension ab 01.03.2016 unbefristet für die weitere Dauer der Berufsunfähigkeit zuerkannt wurde. Über die Höhe der Berufsunfähigkeitspension könne noch nicht endgültig abgesprochen werden, weil die Erhebungen noch nicht abgeschlossen seien. Es werde bis auf weiteres gegen jederzeitigen Widerruf und gegen eine nachträgliche Verrechnung eine vorläufige Leistung ab 01.03.2016 in Höhe von monatlich 1.476,87 € gewährt. Bei einer Überzahlung an Vorschussbeträgen gegenüber der gebührenden Leistung werde im Falle eines Überbezuges im Wege einer Aufrechnung auf die gebührende Leistung im Sinne des § 103 ASVG vorbehalten. Die Nachzahlung in Höhe von 24.122,21 € abzüglich Krankenversicherungsbeitrag in Höhe von 1.230,23 € und Lohnsteuer in Höhe von 1.259,85 €, somit 21.632,13 € werden zwecks Verrechnung der Ersatzforderung für die Wiener Gebietskrankenkasse einbehalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus den unstrittigen Parteienvorbringen, dem Schreiben der PVA betreffend nachträglicher Zuerkennung der Berufsunfähigkeitspension vom 28.04.2017, der Auskunft der WGKK betreffend der Nicht-Korrekturmöglichkeit der Meldung betreffend Rehabilitationsgeld vom 28.09.2017 (Mail) und der Aufstellung des ausgezahlten Rehabilitationsgeld der WGKK vom 01.03.2018.

Unstrittig steht fest, dass der Bf im Jahr 2016 die der Veranlagung zu Grunde gelegten Beträge der Gebietskrankenkasse als auch der Pensionsversicherungsanstalt bezogen hat.

Unstrittig steht weiters fest, dass die dem Einkommensteuerbescheid zu Grunde gelegten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit den von der Wiener Gebietskrankenkasse sowie der Pensionsversicherungsanstalt dem Finanzamt übermittelten Lohnzetteln übereinstimmen.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren der Zeitpunkt der Versteuerung der dem Bf im Nachhinein zuerkannten Pension (Berufsunfähigkeitspension) nach Kompensation mit dem bereits ausbezahlten Rehabilitationsgeld.

Rechtsgrundlagen:

Die für die Entscheidung der strittigen Rechtsfrage maßgeblichen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) lauten in der für das Streitjahr gültigen Fassung:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988: Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gilt gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 1. Teilstrich EStG 1988, dass Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden.

§ 19 Abs. 2 EStG 1988: Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:
Z 1 lit. c: Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung.

§ 39 Abs. 1 EStG 1988: Die Einkommensteuer wird nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen. Sind im Einkommen Einkünfte aus Kapitalvermögen enthalten, so bleiben Überschüsse aus dieser Einkunftsart außer Ansatz, wenn sie 22 Euro nicht übersteigen.

§ 41 Abs. 1 EStG 1988: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind,
3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 8 oder 9 zugeflossen sind

.....

§ 69 Abs. 2 EStG 1988: Bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung 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 und bei Auszahlung von Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG sind 25% Lohnsteuer einzubehalten, soweit diese Bezüge 30 Euro täglich übersteigen. Wird ein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausgezahlt, hat ein vorläufiger Lohnsteuerabzug von diesen Bezügen zu unterbleiben. Zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren haben die Versicherungsträger bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist ein Siebentel gesondert als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 auszuweisen.

§ 84 Abs. 1 Z 1 EStG 1988: Der Arbeitgeber hat dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81) oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln. Bei Auszahlung einer pflegebedingten Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), von Wochengeld und vergleichbaren Bezügen aus der gesetzlichen Sozialversicherung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartigen Zuwendungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ist ein Lohnzettel von der auszahlenden Stelle auszustellen.

Daraus folgt rechtlich:

Das Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG fällt unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Diese Krankengelder stellen ohne jeden Zweifel Bezüge aus der gesetzlichen Krankenversorgung im Sinne des § 69 Abs. 2 EStG 1988 dar. Beim Zufluss von Bezügen gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 ist ein Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 gegeben.

Nach dem festgestellten Sachverhalt wurden dem Bf von der Wiener Gebietskrankenkasse Krankengelder (Rehabilitationsgelder) gewährt. § 19 Abs. 1 EStG 1988 legt diesbezüglich fest, dass Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen sind, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Die erwähnten, von der Wiener Gebietskrankenkasse ausbezahlten Krankengelder sind dem Bf in dem Kalenderjahr seines Bezuges, demnach im Jahr 2016, zugeflossen. Die im Jahr 2017 erfolgte Rückzahlung dieser Krankengelder (durch Gegenverrechnung mit der nachträglich für denselben Zeitraum zuerkannten Berufsunfähigkeitspension) ändert weder etwas an der Qualifikation der Leistungen als Krankengelder (Rehabilitationsgelder) noch etwas an der Tatsache, dass diese Geldbeträge dem Bf im Jahr 2016 zugeflossen sind.

Rückzahlungen von Einnahmen in den Folgejahren sind Änderungen, die den einmal erfolgten Zufluss nicht mehr rückgängig machen können (VwGH 29.01.1965, 300/63; VwGH 24.02.2000, 99/15/0236; VwGH 20.02.2008, 2007/15/0259; VwGH 01.09.2015, Ra 2015/15/0035; BFG 17.06.2014, RV/5100832/2014; ebenso BFH, BStBl. 1996 II 201 zur Rückzahlung von zu Unrecht ausbezahltem Arbeitslosengeld; BFH, BStBl. 2006 II 832 zu irrtümlich ausgezahlten Krankenbezügen trotz Bezuges einer Berufsunfähigkeitsrente und anschließender Rückzahlung durch den Arbeitnehmer; Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸ § 19 Tz 11); dies selbst dann nicht, wenn schon im Zeitpunkt des Zuflusses feststehen sollte, dass die Einnahme in späteren Kalenderjahren ganz oder teilweise zurückzuzahlen ist (VwGH 18.01.1983, 82/14/0076; VwGH 21.12.1993, 90/14/0258; Jakom/Vock, EStG, 2018, § 19 Rz 15).

Die dem Bf von der Wiener Gebietskrankenkasse für den 02.01.2016 bis 11.02.2016 sowie vom 12.02.2016 bis 31.12.2016 ausbezahlten Rehabilitationsgelder wurden daher zu Recht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in dem angefochtenen

Einkommensteuerbescheid 2016 erfasst. Gleiches gilt die vom 01.03.2016 bis 31.12.2016 ausbezahlten Bezüge der Pensionsversicherungsanstalt.

Anzumerken ist, dass entsprechend dem Zu- und Abflussprinzip die Rückzahlung der Rehabilitationsgelder zu Werbungskosten führen kann. So zählt gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu den Werbungskosten auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde.

Da die Rehabilitationsgelder dem Zu- und Abflussprinzip unterliegen, ergibt sich aus § 16 Abs. 2 iVm § 19 Abs. 2 EStG 1988, dass die Rückzahlung dieser Gelder für das Kalenderjahr als Ausgabe abzusetzen ist, in dem die Rückzahlung geleistet worden ist.

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.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 28. August 2019