

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter in der Beschwerdesache A., Adresse1, vertreten durch Vertreter1, über die Beschwerde vom 14.11.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Z. vom 07.11.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

1. Mit Bescheid vom 21.10.2016 wurde die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: BF) A. (1234567890) aufgefordert die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2015 bis zum Ende der Nachfrist 14.11.2016 einzureichen.

2. Am 02.11.2016 wurde die Erklärung L1 betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2015 persönlich im Finanzamt abgegeben. Die BF gab darin lediglich eine bezugsauszahlende Stelle an und stellte ansonsten keine weiteren Anträge.

3. Dem Finanzamt lagen für das Jahr 2015 für die BF insgesamt zwölf Lohnzettel der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse (NÖGKK) mit steuerpflichtigen Bezügen vor (insgesamt 19.508,84 Euro).

Die Veranlagung wurde mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 07.11.2016 erklärungsgemäß vorgenommen. Aus dem Bescheid ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 1.898,00 Euro.

4. Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 14.11.2016, welche vom Vater der Beschwerdeführerin unterzeichnet ist (siehe dazu Vollmacht vom 13.11.2016). Darin wurde um Überprüfung der Berechnungsgrundlagen lt. den vorgelegten Unterlagen ersucht sowie die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages von 1.898 Euro beantragt. In der Beilage befanden sich folgende Unterlagen:

- Verständigung der Pensionsversicherungsanstalt (PVA) über die Leistungshöhe der Berufsunfähigkeitspension zum 01.01.2014;
- Bescheid der PVA vom 08.04.2014 betreffend Ablehnung der Weitergewährung der mit 28.02.2014 befristeten Berufsunfähigkeitspension sowie Feststellung, dass kein Anspruch auf Maßnahmen der medizinischen Rehabilitation besteht;
- Mitteilung des Arbeitsmarktservice (AMS) vom 03.11.2014 über den Leistungsanspruch auf Notstandshilfe von 01.11.2014 bis 16.05.2015;
- Vergleichsausfertigung des Landesgerichtes St. Pölten als Arbeits- und Sozialgericht vom 03.03.2015 betreffend Anspruch auf Gewährung von Rehabilitationsgeld für die Dauer der vorübergehenden Berufsunfähigkeit über den 28.02.2014 hinaus;
- Bescheid der PVA vom 10.04.2015 über Anspruch auf Rehabilitationsgeld aus der Krankenversicherung ab dem 01.03.2014 für die weitere Dauer der vorübergehenden Berufsunfähigkeit;
- Ersuchen des Rechtsanwalts B. an die BF vom 14.04.2015 um Information ob zwischenzeitig ein Bescheid über die Gewährung der Berufsunfähigkeitspension vorliegt;
- Mitteilung des AMS vom 04.05.2015 über den Leistungsanspruch auf Vorschuss - Rehabilitationsgeld von 08.04.2014 bis 17.04.2014 und von 28.05.2014 bis 16.05.2015;
- Schreiben der NÖGKK vom 21.10.2015 betreffend volles Rehabilitationsgeld von 01.03.2014 bis 31.12.2014 sowie von 01.01.2015 bis 28.02.2016;
- Bescheid der PVA vom 25.04.2016 über Ende des Anspruchs auf Rehabilitationsgeld mit 31.05.2016 aufgrund dauerhafter Berufsunfähigkeit und Anspruch auf Berufsunfähigkeitspension ab 01.06.2016;
- Bescheid der PVA vom 05.07.2016 betreffend Anerkennung des Anspruchs auf Berufsunfähigkeitspension ab 01.06.2016 für die weitere Dauer der Berufsunfähigkeit (ärztliche Nachuntersuchung im April 2018);

5. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.06.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, da Bezüge gemäß § 69 Abs. 2 EStG (Kranken-, Unfall- und Rehabilitationsgeld), die erst nach dem 15. Februar des Folgejahres ausbezahlt werden, nicht im tatsächlichen Anspruchszeitraum, sondern im Jahr des Zuflusses zu versteuern seien.

Im Jahr 2015 wurden das laufende Rehabilitationsgeld für 2015 und zusätzlich die Nachzahlung für den Zeitraum 01.03.2014 bis 31.12.2014 ausbezahlt. Da die Leistungen für 2014 erst nach dem 15.02.2015 ausbezahlt wurden, seien sie im Jahr des Zuflusses (2015) zu versteuern.

6. Nach zweimaliger Fristverlängerung durch den mittlerweile bestellten steuerlichen Vertreter langte der vom 22.11.2017 datierte Vorlageantrag am 23.11.2017 per Fax im

Bundesfinanzgericht Geschäftsstelle Wien ein. Im Finanzamt langte der weitergeleitete Antrag am 05.12.2017 ein. In der Beilage zum Vorlageantrag befanden sich:

- Klage gegen die PVA vom 27.06.2014
- Klagebeantwortung der PVA vom 10.07.2014
- Vergleichsausfertigung des Landesgerichts St. Pölten als Arbeits- und Sozialgericht vom 03.03.2015
- ärztliche Gesamtgutachten der PVA vom 20.02.2014 bzw. 14.03.2014
- Bestätigung der NÖGKK vom 10.07.2017 betreffend Auszahlung des Rehabilitationsgeldes von 01.03.2014 bis 31.05.2016

Beantragt wurde, dass das für den Zeitraum 01.03.2014 bis 31.12.2014 ausbezahlte Rehabilitationsgeld nicht im Jahr 2015, dem Jahr des Zuflusses, sondern im Jahr 2014, dem Jahr für das der Anspruch besteht bzw. für das die Zahlung getätigt wurde, versteuert werde. Da es sich beim gegenständlichen Rehabilitationsgeld und somit beim steuerpflichtigen Bezug in Höhe von 8.896,73 Euro im eigentlichen Sinne um eine befristete Berufsunfähigkeitspension handle, weshalb hier im eigentlichen Sinne die Bestimmungen des § 19 Abs. 1 Z. 2 erster Teilstrich EStG erfüllt seien und das Rehabilitationsgeld (befristete Berufsunfähigkeitspension) nicht im Zeitpunkt des Zuflusses zu versteuern sei, sondern in dem Kalenderjahr, in dem der Anspruch bestehe bzw. für das es bezahlt worden sei.

7. Am 21.03.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, beantragte mit folgender Stellungnahme die Abweisung der Beschwerde:

„Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 07.11.2016 ergibt sich eine Nachforderung für das Jahr 2015 in Höhe von 1.898 Euro. Das der Berechnung zugrundeliegende Einkommen des Jahres 2015 beträgt 19.316,84 Euro.

Dieses Einkommen ergibt sich aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte lt. den für das Jahr 2015 vorliegenden zwölf Lohnzetteln der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse (NÖGKK) in Höhe von insgesamt 19.508,84 Euro vermindert um das Werbungskostenpauschale in Höhe von 132 Euro und unter Abzug des Pauschbetrages für Sonderausgaben in Höhe von 60 Euro.

Von diesem Einkommen errechnet sich nach Berücksichtigung des Verkehrsabsetzbetrages in Höhe von 291 Euro und des Arbeitnehmerabsetzbetrages in Höhe von 54 Euro eine Einkommensteuer für 2015 in Höhe von 2.848,54 Euro. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer in Höhe von 950,08 Euro verbleibt gerundet die o.a. Nachforderung von 1.898 Euro.

Der Vorlageantrag gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 07.11.2016 wurde damit begründet, dass es sich beim gegenständlichen Rehabilitationsgeld und somit beim steuerpflichtigen Bezug in Höhe von 8.896,73 Euro im eigentlichen Sinne um eine befristete Berufsunfähigkeitspension handle, weshalb hier im eigentlichen Sinne die Bestimmungen des § 19 Abs. 1 Z. 2 erster Teilstrich EStG erfüllt seien und das Rehabilitationsgeld (befristete Berufsunfähigkeitspension) nicht im Zeitpunkt des Zuflusses

zu versteuern sei, sondern in dem Kalenderjahr, in dem der Anspruch bestehe bzw. für das es bezahlt wurde.

Hierzu wird ausgeführt: Bei Einnahmen im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 erfolgt der Zufluss in dem Jahr, in dem der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich die Verfügungsmacht über die Einnahmen erhält (vgl. VwGH 04.03.1986, 85/13/0085). Dieser Grundsatz wird gem. § 19 Abs. 1 Z. 2 EStG lediglich für Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4 EStG, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 EStG genannten Bezüge, durchbrochen. Solche Einnahmen gelten daher als in dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, als zugeflossen.

Auf den Bezug von Rehabilitationsgeld trifft dies jedoch nicht zu, denn gemäß § 143a Abs. 1 ASVG wird Rehabilitationsgeld von der Krankenkasse jenen Personen gewährt, für die vom Pensionsversicherungsträger vorübergehend eine Invalidität bzw. Berufsunfähigkeit für mindestens 6 Monate mit Bescheid festgestellt wurde und für die eine berufliche Rehabilitation nicht zumutbar und zweckmäßig ist. Der Anspruch auf Rehabilitationsgeld besteht unmittelbar nach dem Ende der befristet zuerkannten Invaliditäts- bzw. Berufsunfähigkeitspension und gebührt grundsätzlich im Ausmaß des Krankengeldes nach § 141 Abs. 2 ASVG. Beim Rehabilitationsgeld selbst handelt es sich somit nicht um eine Pension, sondern um eine Leistung aus der Krankenversicherung, welche die Arbeitsunfähigkeit bei gleichzeitiger Maßnahmensetzung zur Herstellung der Erwerbsfähigkeit überbrückt und daher als Aktivbezug einzustufen ist. Eine Durchbrechung des Zuflussprinzips kommt nicht zum Tragen.

Die Bearbeitung des Rehabilitationsgeldes für den Zeitraum 01.03.2014 bis 31.12.2014 erfolgte laut Auszahlungsbestätigung der NÖGKK vom 10.07.2017 am 11.05.2015. D.h. die Auszahlung erfolgte keinesfalls vor diesem Datum.“

8. Über telefonische Anfrage des Bundesfinanzgerichtes von 10.02.2020 wurde von der Österreichischen Gesundheitskasse eine Abrechnung der Nachzahlung des Rehabilitationsgeldes übermittelt. Daraus geht hervor, dass das ausbezahlte Rehabilitationsgeld um den Betrag von 5.727,16 Euro gekürzt wurde. Dieser Betrag setzt sich aus Leistungen des Arbeitsmarktservice und aus Krankengeld zusammen.

9. Am 11.02.2020 fand am Bundesfinanzgericht ein Erörterungstermin statt, bei dem der steuerliche Vertreter den Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückzog.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Sachverhalt

Die BF hat betreffend das Jahr 2014 im Jahr 2015 eine Nachzahlung an Rehabilitationsgeld erhalten.

Dabei wurden von der Krankenkasse die bereits im Jahr 2014 geleisteten Beträge des AMS und der Krankenkasse (Krankengeld) iHv. 5.727,16 Euro einbehalten.

II. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ist insoweit unstrittig und basiert auf den im Akt des Verwaltungsgerichts, in der Darstellung des Verfahrensganges erwähnten, Unterlagen.

III. Rechtslage und rechtliche Würdigung

1. Jahr des Zuflusses:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 TS 1 EStG 1988 gelten Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Jahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden (Budgetbegleitgesetz 2012, BGBl I 2011/112 ab 2011).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis ...

Gemäß § 25 Absatz 1 Z. 1 lit. c EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung.

Der VwGH stellt am 19.12.2018 im Erkenntnis Ro 2017/15/0025 fest, dass der Steuergesetzgeber das Rehabilitationsgeld mit der Begründung, dass das anstelle einer befristeten Invaliditätspension oder Berufsunfähigkeitspension getretene Rehabilitationsgeld durch den Krankenversicherungsträger geleistet wird und es zudem funktional als eine Fortsetzung des Krankengeldbezuges anzusehen ist, in § 69 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 13/2014 dem Krankengeld gleichgestellt hat (vgl. AA 14 XXV. GP- Abänderungsantrag). Solcherart ist das Rehabilitationsgeld iSd § 143a ASVG dem § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 (Bezüge aus Krankenversorgung) und nicht dem § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (Pensionsbezüge) zu subsumieren.

Daher war das Beschwerdebegehren abzuweisen, welches darauf gerichtet war, das Rehabilitationsgeld nicht im Jahr des Zuflusses, sondern in dem Jahr für das der Anspruch besteht, zu besteuern.

2. Legalzession gem. § 23 Abs. 6 AIVG 1977

Nach § 23 Abs. 8 Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977 idF BGBl. I Nr. 68/2014, AIVG 1977, gilt der Vorschuss für den Fall, dass Rehabilitationsgeld nicht zuerkannt wird, als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Wird hingegen – wie im gegenständlichen Beschwerdefall – Rehabilitationsgeld zuerkannt, ist die Leistung des Arbeitsmarktservice gemäß § 23 Abs. 1 AIVG 1977 als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte Leistung

zu beurteilen. Dessen Rückzahlung (im Wege der Legalzession nach § 23 Abs. 6 AIVG 1977) ist gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen.
Im gegenständlichen Fall sind daher 5.727,16 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen.

IV. 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.

Die zu lösende Rechtsfrage war bereits Gegenstand der höchstgerichtlichen Analyse (VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025).

Linz, am 11. Februar 2020