

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 17. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 30. November 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erhob *Beschwerde* wie folgt:

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2017 vom 30.11.2018 wurde eine Nachforderung in Höhe von 7.109 € festgesetzt.

Ich ersuche aber um Berücksichtigung folgendes Sachverhaltes:

Am 26.5.2012 habe ich einen Antrag auf Invaliditätspension gestellt.

Im Jahr 2017 habe ich per 12.9.2017 die Rehabilitationsbestätigung der WGKK erhalten, dass ich rückwirkend ab 1.3.2014 Reha Geld erhalte.

Bis dahin habe ich vom AMS Pensionsvorschuss bekommen.

Da das Reha Geld höher ist als der Pensionsvorschuss habe ich eine Rückzahlung der WKK erhalten.

Da das Reha Geld seit 1.1.2014 die Invaliditätspension ersetzt, liegt meiner Ansicht nach kein Zufluss gemäß § 19 Abs. 1 EStG vor. Abgesehen davon läge auch eine Ausnahme gemäß Ziffer 2 (Zufluss von Pensionen vor).

Unabhängig davon ist mir nicht nachvollziehbar wieso es zur Anwendung des besonderen Progressionsvorbehaltes gekommen ist. Meiner Ansicht nach habe ich ganzjährig Transferleistungen erhalten und wäre demnach keine Hochrechnung vorzunehmen.

Ich ersuche daher das Reha Geld rückwirkend ab 1. März 2014 gemäß dem Anspruchsprinzip aufzuteilen und daher nicht im Kalenderjahr des Zuflusses zu besteuern.

Zu meiner Rechtsmeinung möchte ich auch auf die Entscheidung des BFG vom 8.5.2017 (RV/5100196/2017) verweisen. Zudem möchte ich auch auf den Beschluss des BFG, GZ RV/7105281/2018 verweisen wo meiner Meinung nach in einem vergleichbaren Fall die Entscheidung über die Beschwerde ausgesetzt wurde. ...

Ich beantrage somit die Aufhebung des oben genannten Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides.

Das Finanzamt erließ eine abweisende *Beschwerdevorentscheidung* mit folgender Begründung:

Bei Auszahlung von Rehabilitationsgeld durch die Gebietskrankenkasse wird dieses wie Krankengeld im Sinne des § 69 Abs. 2 EStG 1988 versteuert und löst eine Pflichtveranlagung aus.

Wird der diesbezügliche Bescheid erst zu einem späteren Zeitpunkt ausgefertigt und das Rehabilitationsgeld wird für mehrere Jahre gleichzeitig in einem Veranlagungsjahr ausbezahlt, ist laut derzeit gültiger Rechtslage das Zuflussprinzip maßgeblich und es ist daher die Versteuerung in diesem Jahr vorzunehmen.

Die von Ihnen angeführte Entscheidung des BFG ist als Einzelentscheidung zu werten und hat keinerlei Bindungswirkung.

Der *Vorlageantrag* wurde mit folgender Begründung eingebracht:

1. Laut dem Jahreslohnzettel der Wiener Gebietskrankenkasse 01.01.2017 bis 01.01.2017 habe ich Rehageld in Höhe von 30.134,12 € erhalten. Dies entspricht dem Zeitraum von 1.3.2014 bis 31.12.2016. Dieses Rehageld würde mir laut Mitteilung der Wiener Gebietskrankenkasse auch zustehen. Tatsächlich habe ich das Rehageld jedoch nur für den Zeitraum 1.1.2015-31.12.2016 in Höhe von 21.385,58 € erhalten (s Beilage; 10.614,20 € für 2015, 10.771,38 € für 2016).

Der Jahreslohnzettel müsste daher folgendermaßen ausschauen:

Krankengelder:	21.385,58
Sonstige Bezüge:	3.055,08
Steuerpflichtige Bezüge:	18.330,50

2. 3.418,- € wurden direkt an das AMS bezahlt.

Gemäß VwGH vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025, ist diese Rückzahlung als Werbungskosten gem. § 16 Abs 2 EStG zu berücksichtigen.

3. Der Progressionsvorbehalt wurde zu Unrecht angewendet. Ich habe keinerlei Zahlungen vom AMS für 2017 erhalten.

Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Beschwerde und beantrage diese der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Die Bf. bezog im Jahr 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dabei handelte es sich um Rehabilitationsgeld der Wiener Gebietskrankenkasse, welches rückwirkend für Zeiträume von 2014-2016 und fortlaufend ab 2017 gewährt wurde.

Strittig ist, in welchem Zeitpunkt dieses Rehabilitationsgeld zu versteuern ist und weiters, in welchem Zeitpunkt es ausbezahlt wurde.

Beweismittel:

Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2017 vom 2.10.2018

Einkommensteuerbescheid 2017 vom 30.11.2018

Beschwerde vom 17.12.2018 gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 30.11.2018

BVE 2017 vom 24.1.2018

Vorlageantrag vom 13.2.2019

Bescheid über die Aussetzung der Einhebung von Abgaben vom 22.2.2018

Stellungnahme:

Entgegen der Rechtsansicht der Bf. in ihrer Beschwerde vom 17.12.2018 sind die Zahlungen von Rehabilitationsgeld der WGKK gem. § 19 Abs. 1 EStG in jenem Jahr zu besteuern, in dem sie zugeflossen sind. Es handelt sich bei diesen Zahlungen nicht um eine Pension iSd § 19 EStG (VwGH vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025 und in Folge BFG GZ. RV/5100092/2019).

Die Bf. gibt in ihrem Vorlageantrag an, dass sie im Jahr 2017 noch keine Zahlungen für den Anspruchszeitraum 1.3.2014-31.12.2014 erhalten habe, der auf diesen Zeitraum entfallende Betrag aber auf dem Lohnzettel der WGKK enthalten sei. Die Bf. legt aber als Beweis dafür lediglich eine Zahlungsbestätigung der WGKK über Zahlungen für die Zeiträume 2015, 2016 und Teile von 2017 vor. Aus dieser ist nicht ersichtlich, ob bzw. wann das 2014 betreffende Rehabilitationsgeld ausbezahlt wurde. Es ist daher aufgrund des Jahreslohnzettels für 1.1.2017, in welchem die strittige Summe von € 8.748,54 enthalten ist, davon auszugehen, dass diese ebenfalls bereits 2017 ausbezahlt wurde. Sollte die Bf. nachweisen, dass dieser Betrag erst im Folgejahr zugeflossen ist, wäre er erst in der Veranlagung des Folgejahres zu berücksichtigen.

Die Verrechnung von € 3.418,-- seitens der WGKK mit dem AMS ist allerdings, wie die Bf. in ihrem Vorlageantrag richtig ausführt, als Werbungskosten gem. § 16 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen (VwGH vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025) und zwar, gemäß § 16 Abs. 3 TS 5 EStG, ohne diese auf den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € anzurechnen (BFG GZ. RV/5100092/2019).

Die Anwendung eines Progressionsvorbehaltes und Hochrechnung des Einkommens von 364 auf 365 Tage für die Ermittlung eines Durchschnittssteuersatzes scheint ebenfalls fälschlich erfolgt zu sein.

Beantragt wird daher die teilweise Stattgabe der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 2 TS 1 EStG 1988 zählt 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.

Nach § 16 Abs. 3 TS 4 und 5 sind ohne Anrechnung auf den (bei nicht selbständigen Einkünften geltenden) Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € u.a. abzusetzen:
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 2.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gelten nach § 19 Abs. 1 Z 2 TS 1 EStG 1988 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 Abs. 1 Z 1 lit. c leg. cit. sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a leg. cit. sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025, der von der Bf. in ihrer Beschwerde unter Stützung auf das BFG-Erkenntnis 8.5.2017, RV/5100196/2017, vertretenen Rechtsansicht, wonach eine Nachzahlung von Rehabilitationsgeld, da sie als Pension iSd § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zu qualifizieren sei, gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 TS 1 leg. cit. dem Kalenderjahr zuzuordnen sei, für welches sie getätigt würde, eine Absage erteilt.

Explizit spricht der Verwaltungsgerichtshof aus:

„Der Steuergesetzgeber hat 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 in der Fassung BGBl I Nr. 13/2014 dem Krankengeld gleichgestellt

Solcherart ist das Rehabilitationsgeld iSd § 143 a ASVG dem § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 und nicht dem § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a. EStG 1988 zu subsumieren.

Dass das Rehabilitationsgeld vom Pensionsversicherungsträger zuerkannt und finanziert wird, kann für die steuerliche Beurteilung des Rehabilitationsgeldes als ‚Pension‘ entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichts schon deshalb nicht maßgebend sein, weil der Leistungskatalog der Pensionsversicherung nach § 222 Abs. 1 und 3 ASVG nicht nur die Gewährung von Pensionen umfasst, sondern auch Maßnahmen der Gesundheitsvorsorge und der Rehabilitation.“

Zur Beurteilung der Rückzahlung von "AMS-Geldern" äußert sich der Verwaltungsgerichtshof wie folgt:

„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 Revisionsfall - 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."

Zum Rehabilitationsgeld:

Am 12. September 2017 richtete die Wiener GKK drei Schreiben an die Bf.:

1. Schreiben:

Rehabilitationsgeldbestätigung

Sie erhalten das Rehabilitationsgeld ab 01.03.2014

Die Auszahlung erfolgt monatlich im Nachhinein. Details zu Ihrem Rehabilitationsgeld finden Sie auf Seite 2 dieses Schreibens.

Sie sind verpflichtet jegliche Änderungen, die sich auf den Anspruch auf Rehabilitationsgeld auswirken, unverzüglich zu melden. Bitte geben Sie uns die Aufnahme einer Beschäftigung, einen Wohnsitzwechsel, eine Änderung Ihrer Bankverbindung etc. bekannt.

2. Schreiben:

Rehabilitationsgeld: ab 01.03.2014

Ihr Rehabilitationsgeld setzt sich aus folgenden Ansprüchen zusammen:

Leistungsart	von	bis	Tage	€ brutto tgl.	€ netto tgl.
volles RG	01.03.2014	11.04.2014	42	28,59	28,59
volles RG	12.04.2014	31.12.2014	264	28,59	28,59
volles RG	01.01.2015	31.12.2015	365	29,08	29,08
volles RG	01.01.2016	31.12.2016	366	29,43	29,43
volles RG	01.01.2017			29,66	29,66

3. Schreiben:

Information über die Verwendungszwecke für die Anweisung vom 12.09.2017

Anweisungsbetrag: € 25174,96

Der im Betreff genannte Anweisungsbetrag ergibt sich aus folgenden Details:

18... REHA-GELD 010115-311215 ...

AMS Wien EINBEHALT ...

18... REHA-GELD 010116-311216 ...

18... REHA-GELD 010117-310117 ...

18... REHA-GELD 010217-280217 ...

18... REHA-GELD 010317-310317 ...

18... REHA-GELD 010417-300417 ...

18... REHA-GELD 010517-310517 ...

18... REHA-GELD 010617-300617 ...

18... REHA-GELD 010717-310717 ...

18... REHA-GELD 010817-310817 ...

Betreffend das Jahr 2018 machte die GKK 12 (monatliche) Meldungen gemäß §§ 84 bzw. § 3 Abs. 2 EStG 1988 an das Finanzamt mit jeweils etwa gleich hohen Beträgen (Abgabeninformationssystemabfrage).

Im Mitte Februar 2019 eingebrachten Vorlageantrag brachte die Bf. erstmalig vor, vom ihr iHv € 30.134,12 zustehenden und im von der GKK gemeldeten Jahreslohnzettel 2017 beinhalteten Rehabilitationsgeld habe sie „jedoch nur für den Zeitraum 1.1.2015-31.12.2016 ... 21.385,58 € erhalten“.

Das Finanzamt wies in der Beschwerdevorlage auf Folgendes hin:

Aus (der von der Bf. vorgelegten Zahlungsbestätigung) ist nicht ersichtlich, ... wann das 2014 betreffende Rehabilitationsgeld ausbezahlt wurde. Es ist daher aufgrund des Jahreslohnzettels für 1.1.2017, in welchem die strittige Summe von € 8.748,54 enthalten ist, davon auszugehen, dass diese ebenfalls bereits 2017 ausbezahlt wurde. Sollte die Bf. nachweisen, dass dieser Betrag erst im Folgejahr zugeflossen ist, wäre er erst in der Veranlagung des Folgejahres zu berücksichtigen.

Auf diese Ausführungen des Finanzamtes reagierte die Bf. nicht; in Verbindung mit den Meldungen der GKK gemäß §§ 84 bzw. § 3 Abs. 2 EStG 1988 betreffend das Folgejahr ist mit Recht von der Richtigkeit der Meldungen betreffend das Jahr 2017 auszugehen.

Zum Einbehalt von € 3.418,00 zu Gunsten des AMS:

Der seitens der WGKK zu Gunsten des AMS einbehaltene Betrag iHv € 3.418,00 ist, dem Begehren der Bf. im Vorlageantrag und der Stellungnahme des Finanzamtes folgend als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025) und zwar, gemäß § 16 Abs. 3 TS 5 EStG, ohne diese auf den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € anzurechnen (BFG GZ. RV/5100092/2019).

Zur Anwendung eines Progressionsvorbehaltes und Hochrechnung des Einkommens:

Ein Grund für die Anwendung eines Progressionsvorbehaltes und Hochrechnung des Einkommens von 364 auf 365 Tage für die Ermittlung eines Durchschnittssteuersatzes ist nicht ersichtlich und unterbleiben diese Berechnungen des Erstbescheides.

Berechnung der Einkommensteuer 2017 (Beträge in €):

Gesamtbetrag der Einkünfte laut Bescheid 30.11.2018	34.976,62
• Einbehalt zu Gunsten des AMS	-3.418,00
Gesamtbetrag der Einkünfte laut Erkenntnis	31.558,62

• Sonderausgaben wie bisher	-262,02
• Außergewöhnliche Belastungen wie bisher	-1.630,00
Einkommen	29.666,60
0% für die ersten 11.000,00	0,00
25% für die weiteren 7.000,00	1.750,00
35% für die weiteren 11.666,60	4.083,31
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	5.833,31
• Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	5.433,31
Einkommensteuer	5.433,31
Rundung	-0,31
Festgesetzte Einkommensteuer	5.433,00

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, da dieses in rechtlicher Hinsicht der in dieser Entscheidung zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 24. Februar 2020

