

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 1. Juni 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 18. Mai 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
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.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) - Herr ***Bf1*** - erzielte im Streitjahr 2016 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 vom 25.02.2017 beantragte der Bf unter anderem die Berücksichtigung von Ausgaben für Kinderbetreuung in Höhe von 619,44 € für seine Tochter Y (geb: TT.MM.JJJJ) und Krankheitskosten in Höhe von 327 € als außergewöhnliche Belastungen.

Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.05.2017 wurden die Ausgaben für Kinderbetreuung nicht berücksichtigt, da die Tochter des Bf zu Beginn des Kalenderjahres bereits das 10. Lebensjahr vollendet gehabt habe. Bezüglich der Krankheitskosten wurde darauf hingewiesen, dass diese den Selbstbehalt in Höhe von 3.920,42 € nicht überstiegen und daher nicht berücksichtigt hätten werden können. Neben dem Lohnzettel der Firma Z GmbH

wurden im Einkommensteuerbescheid zwölf Lohnzettel der Wiener Gebietskrankenkasse aufgelistet, die steuerpflichtige Bezüge in Summe in Höhe von 18.109,61 € auswiesen.

Für die Erhebung seiner Beschwerde vom 01.06.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.05.2017 verwendete der Bf ein Formular, in dem der Bf den Satz "Ich beantrage daher die Berücksichtigung von . . ." wie folgt ergänzte: "Doppelbezug WGKK keine Leistung erhalten nur 2015. 2016 nur bei Fa. Z".

Mit Vorhalt vom 13.06.2017 teilte die Abgabenbehörde dem Bf mit, dass die nach seinen Angaben nicht korrekt eingespielten Mitteilungen betreffend den Bezug von Krankengeld nach § 69 EStG 1988 für 2016, nur über eine Korrektur der auszahlenden Stelle (Krankenkasse) korrigiert werden könne. Der Bf wurde darauf hingewiesen, sich an seine zuständige Krankenkassenstelle zu wenden, damit bei Zutreffen veränderter Voraussetzungen der Bemessungsgrundlage für die Arbeitnehmerveranlagung 2016 eine neuerliche Berechnung durchgeführt werden könne.

Da die benötigten Unterlagen nicht übermittelt wurden, wurde die Beschwerde vom 01.06.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.05.2017 mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.09.2017 als unbegründet abgewiesen.

Mit Datum 20.09.2017 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht, verwendete dafür das selbe Formular wie bereits für die Beschwerde, ergänze nunmehr den Satz "Ich beantrage daher die Berücksichtigung von . . ." wie folgt: "s. Beilage, WGKK = Rehabgeld" und übermittelte folgende Beilagen:

- einen Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung aus dem hervorgeht, dass der Bf vom 01.01. bis 31.12.2016 bei der Firma Z GmbH als Arbeiter gemeldet war und im selben Zeitraum "Rehabgeld" bezogen habe,
- ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse vom 02.06.2016, in dem dem Bf mitgeteilt wurde, dass sich der Anweisungsbetrag von 4.998,87 € aus "REHA-GELD 011115-140516" in Höhe von 6.681,78 € abzüglich "Krankengeld EINBEHALT" in Höhe von 1.682,91 € ergebe,
- ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse vom 28.12.2016, in dem dem Bf mitgeteilt wurde, dass sich der Anweisungsbetrag von 1.080,45 € aus "REHA-GELD 271116-261216" in Höhe von 926,10 € und "REHA-GELD 271216-311216" in Höhe von 154,35 € ergebe,
- ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse vom 12.07.2017, in dem dem Bf bestätigt wurde, dass er das Rehabilitationsgeld ab 01.11.2015 erhalte und die Auszahlung monatlich im Nachhinein erfolge und

- ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse vom 12.07.2017, in dem dem Bf mitgeteilt wurde, aus welchen Ansprüchen sich sein Rehabilitationsgeld zusammensetze.

Mit Schreiben vom 19.10.2017 teilte die Abgabenbehörde der Wiener Gebietskrankenkasse zunächst mit, dass von dieser im Zuge des Einkommensteuerverfahrens 2016 Lohnzetteln nach § 69 Abs 2 EStG übermittelt worden seien, denen zufolge der Bf im Jahr 2016 18.109,61 € (netto) von der Wiener Gebietskrankenkasse erhalten hätte. Mit Vorlageantrag übermittelte der Bf ein Schreiben der Wiener Gebietskrankenkasse, aus dem hervorgeht, dass im Jahr 2016 11.404,56 € (brutto) bzw 11.298,42 € (netto) an Rehabilitationsgeld von der Wiener Gebietskrankenkasse überwiesen worden seien, wobei der Bf darauf hingewiesen habe, dass er nur Rehabilitationsgeld erhalten habe. Da diese Beträge mit den übermittelten Lohnzetteln nicht übereinstimmten, ersuchte die Abgabenbehörde, bekanntzugeben, wie hoch die tatsächlich von der Wiener Gebietskrankenkasse an den Bf überwiesenen Beträge gewesen seien, um welche Art von Bezügen es sich dabei gehandelt habe (zB Rehabilitationsgeld, Krankengeld), ob Lohnsteuer einbehalten worden sei und wenn ja, wieviel.

Mit Schreiben vom 25.06.2018 übermittelte die Wiener Gebietskrankenkasse eine Tabelle ("Rehabilitationsgeld vom 01.11.2015 bis laufend") aus der unter anderem hervorgeht, dass dem Bf im Auszahlungszeitraum 01.11.2015 bis 14.05.2016 von einem Betrag von 6.948,95 € (brutto) abzüglich 267,17 € Lohnsteuer und abzüglich einer einbehaltenen Rückforderung für Krankengeld in Höhe von 1.682,91 €, am 01.06.2016 ein Betrag von 4.998,87 € ausbezahlt wurde:

Rehabilitationsgeld brutto im Auszahlungszeitraum 01.11.2015 – 14.05.2016	6.948,95 €
– Lohnsteuer	267,17 €
– einbehaltenes Krankengeld (Rückforderung)	1.682,91 €
Auszahlungsbetrag zum 01.06.2016	4.998,87 €

Mit Vorlagebericht vom 17.07.2018 wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt und unter anderem ausgeführt, dass aus der Aufstellung aller im Jahr 2016 erfolgten Zahlungen der Wiener Gebietskrankenkasse an den Bf ersichtlich sei, dass Lohnzettel für den Zeitraum 01.01.-01.01. und 02.01.-14.05. nicht mit den von der Wiener Gebietskrankenkasse bekanntgegebenen Auszahlungsbeträgen in Einklang zu bringen seien. Korrekterweise müsste anstatt der beiden fehlerhaften Lohnzettel für den Zeitraum 01.01.-

14.05. von Bruttobezügen in Höhe von 6.948,95 € ausgegangen werden. Die sonstigen Bezüge für diesen Zeitraum müssten mit 752,29 € angesetzt werden, sodass von steuerpflichtigen Bezügen in Höhe von 6.196,66 € ausgegangen werden müsste. Für diesen Zeitraum seien zudem 267,17 € Lohnsteuer einbehalten worden:

brutto	Kz 210	6.948,95 €
– sonstige Bezüge	Kz 220	752,29 €
steuerpflichtige Bezüge	Kz 245	6.196,66 €
einbehaltene Lohnsteuer	Kz 260	267,17 €

Die Abgabenbehörde verweis ferner darauf, dass in den Bruttobezügen für den gegenständlichen Zeitraum zudem eine Krankengeldanweisung in Höhe von 1.682,91 € enthalten sei. Dabei handle es sich um eine Art Rückzahlung von Krankengeld, welches im Zeitraum 01.11.2015 bis 27.11.2015 aufgezahlt worden sei. Da rückwirkend Rehabilitationsgeld für diesen Zeitraum zugesprochen worden sei, sei für diesen Zeitraum nun kein Krankengeld mehr zugestanden, weshalb dieses nun vom Auszahlungsbetrag einbehalten worden sei. Da im Einkommensteuerrecht von einem strengen Zu- und Abflussprinzip ausgegangen werde (§ 19 Abs 1 und 2 EStG), müsse auch diese "Krankengeldanweisung" im Jahr 2016 als Einkommen berücksichtigt werden.

Der Vorlagebericht wurde auch dem Bf übermittelt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf erhielt am 01.06.2016 im Nachhinein Rehabilitationsgeld für den Auszahlungszeitraum 01.11.2015 bis 14.05.2016 in Höhe von 6.681,78 € (netto), abzüglich einbehaltenem Krankengeld in Höhe von 1.682,91 €, somit 4.998,87 € ausbezahlt. Vom Bruttobetrag (6.948,95 €) wurde Lohnsteuer in Höhe von 267,17 € einbehalten:

Rehabilitationsgeld brutto im Auszahlungszeitraum 01.11.2015 – 14.05.2016	6.948,95 €
---	------------

– Lohnsteuer	267,17 €
Rehabilitationsgeld netto	6.681,78 €
– einbehaltenes Krankengeld (Rückforderung)	1.682,91 €
Auszahlungsbetrag zum 01.06.2016	4.998,87 €

Jene beiden Lohnzettel der Wiener Gebietskrankenkasse, aufgrund derer steuerpflichtige Bezüge [Kz 245] in Höhe von 3.605,66 € (Bezugszeitraum: 02.01.2016-14.05.2016) und 8.334,27 € (Bezugszeitraum: 01.01.-01.01.2016) im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.05.2017 in Ansatz gebracht wurden, sind nicht korrekt.

Anstatt der beiden nicht korrekten Lohnzettel sind das Rehabilitationsgeld brutto in Höhe von 6.948,95 € [Kz 210] abzüglich sonstiger Bezüge in Höhe von 752,29 € [Kz 220], als steuerliche Bezüge in Höhe von 6.196,66 € [Kz 245] anzusetzen.

Da die Höhe der einbehaltenen Lohnsteuer in den beiden nicht korrekten Lohnzetteln (02.01.-14.05.2016: 39,15 € + 01.01.-01.01.2016: 228,02 €) der Höhe der einbehaltenen Lohnsteuer für das Rehabilitationsgeld den Auszahlungszeitraum 01.11.2015-14.05.2016 betreffend (267,17 €) entspricht, bleibt die im angefochtenen Bescheid in Abzug gebrachte Lohnsteuer unverändert.

Zu Beginn des Jahres 2016 hatte die Tochter (geb: TT.MM.JJJJ) des Bf das zehnte Lebensjahr bereits vollendet.

Der Bf beantragte die Berücksichtigung von Krankheitskosten in Höhe von 327 € (167 € + 160 €) als außergewöhnliche Belastungen.

Außer Streit steht, dass weder die Ausgaben für Kinderbetreuung noch die Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, letztere mangels Übersteigens des Selbstbehaltes.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 16 Abs 2 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.

Gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988 sind Werbungskosten im Sinne des Abs 2 ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag abzusetzen.

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

Gemäß § 143a Abs 1 ASVG, BGBl. Nr. 189/1955, idF BGBl. I Nr. 2/2015 haben Personen, für die auf Antrag bescheidmäßig festgestellt wurde, dass die Anspruchsvoraussetzungen nach § 255b (§ 273b, § 280b) erfüllt sind, ab Vorliegen der vorübergehenden Invalidität (Berufsunfähigkeit) für deren Dauer Anspruch auf Rehabilitationsgeld. Die Feststellung, ob Anspruch auf Rehabilitationsgeld besteht, sowie dessen Entziehung erfolgt durch Bescheid des Pensionsversicherungsträgers.

Der Anspruch auf Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG wurde systematisch der Krankenversicherung zugeordnet und zwar als Leistung "aus dem Versicherungsfall der Arbeitsunfähigkeit infolge Krankheit oder der geminderten Arbeitsfähigkeit" (§ 117 Z 3 ASVG).

Der Steuergesetzgeber hat das Rehabilitationsgeld, das durch den Krankenversicherungsträger geleistet wird und funktional als eine Fortsetzung des Krankengeldbezuges anzusehen ist, dem Krankengeld gleichgestellt (vgl VwGH vom 19.12.2018, Zl. Ro 2017/15/0025).

Der von der Wiener Gebietskrankenkasse der Abgabenbehörde übermittelten Aufstellung "Rehabilitationsgeld vom 01.11.2015 – laufend" ist zu entnehmen, dass dem Bf am 01.06.2016 im Nachhinein Rehabilitationsgeld für den Auszahlungszeitraum 01.11.2015 bis 14.05.2016 in Höhe von 6.681,78 € (netto), abzüglich einbehaltenem Krankengeld in Höhe von 1.682,91 €, somit 4.998,87 € ausbezahlt und vom Bruttobetrag (6.948,95 €) Lohnsteuer in Höhe von 267,17 € einbehalten wurde. Weiters geht aus der Aufstellung hervor, dass die Rückforderung (einbehaltenes Krankengeld) in Höhe von 1.682,91 € den Krankengeldanweisungszeitraum 01.-27.11.2015 betrifft.

Da der Bf aufgrund der Rehabilitationsgeldbestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 12.07.2017 Rehabilitationsgeld im Nachhinein ab 01.11.2015 zugesprochen erhielt, stand für den Zeitraum 01.-27.11.2015 kein Krankengeld mehr zu, weshalb dieses (1.682,91 €) - neben der Lohnsteuer (267,17 €) - als "Rückforderung" vom Bruttobetrag (6.948,95 €) in Abzug gebracht und einbehalten wurde.

Der Bruttobetrag des Rehabilitationsgeldes den Auszahlungszeitraum 01.11.2015-14.05.2016 betreffend (6.948,95 €) abzüglich der sonstigen Bezüge in Höhe von 752,29 € sind als steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 6.196,66 € im Sinne des § 19 Abs 1 EStG 1988 im Jahr des

Zuflusses, dh im Streitjahr 2016 als Einnahme und die einbehaltene Rückforderung an Krankengeld in Höhe von 1.682,91 € gemäß § 16 Abs 2 und 3 EStG 1988 als Werbungskosten – ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag – zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da die im gegenständlichen Fall zu klärende Rechtsfrage, ob rückwirkend gewährtes Rehabilitationsgeld im Jahr des Zuflusses zu versteuern ist, im Sinne der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde und die Klärung der Höhe des tatsächlich geflossenen Rehabilitationsgeldes ausschließlich Sachverhaltsfeststellungen zum Gegenstand hat, war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Wien, am 12. Juni 2020