

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch die Erwachsenenvertreterin RA, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 23. Juli 2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, 2016 und Anspruchszinsen 2015, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Am 23.07.2018 erließ die Abgabenbehörde an die unter Sachwalterschaft stehende Beschwerdeführerin im Rahmen der durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2016. Darin brachte sie entsprechend der ihr übermittelten Lohnzettel Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in folgender Höhe in Ansatz (steuerpflichtige Bezüge KZ 245):

2015:

a) Berufsunfähigkeitspension (bezugsauszahlende Stelle: Pensionsversicherungsanstalt):

01.01.2015 – 31.12.2015 € 9.531,83

b) Rehabilitationsgelder (bezugsauszahlende Stelle: Tiroler Gebietskrankenkasse):

02.01.2015 – 31.12.2015 € 9.097,88

2016:

a) Berufsunfähigkeitspension (bezugsauszahlende Stelle: Pensionsversicherungsanstalt):

01.01.2016 – 31.12.2016 € 9.470,32

b) Rehabilitationsgelder (bezugsauszahlende Stelle: Tiroler Gebietskrankenkasse):

02.01.2016 – 31.12.2016 € 9.232,63

Die erlassenen Einkommensteuerbescheide führten zu Nachforderungen von € 2.120,-- (2015) und € 1.223,-- (2016).

Mit Bescheid vom 23.07.2018 setzte die Abgabenbehörde Anspruchszinsen für das Jahr 2015 fest (€ 53,25).

Gegen die genannten Bescheide erhob die Erwachsenenvertreterin mit Schriftsatz vom 16.08.2018 Bescheidbeschwerde.

In der Rechtsmittelschrift bringt sie Folgendes vor:

Die Arbeitnehmerveranlagung 2015 und 2016 habe für die Beschwerdeführerin zu Unrecht eine Nachforderung ergeben, da die Zugrundelegung sowohl der von der PVA, als auch der von der TGKK gemeldeten Einkünfte zu einer Besteuerung von Einkommen geführt habe, das die Beschwerdeführerin nie erhalten habe.

Die Beschwerdeführerin habe bei der Pensionsversicherungsanstalt am 16.09.2014 einen Antrag auf Gewährung einer Berufsunfähigkeitspension gestellt.

Dieser Antrag sei mit Bescheid vom 20.01.2015 abgelehnt worden, weil Berufsunfähigkeit nicht dauerhaft vorliege, jedoch sei der Beschwerdeführerin ab dem 01.10.2014 für die weitere Dauer der vorübergehenden Berufsunfähigkeit Anspruch auf Rehabilitationsgeld aus der Krankenversicherung zuerkannt worden.

Gegen diesen Bescheid habe die Beschwerdeführerin zu GZ.xy Klage beim Landesgericht Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht auf Zuerkennung der Berufsunfähigkeitspension eingebracht. Mit Urteil vom xy2016 sei die Pensionsversicherungsanstalt schuldig erkannt worden, der Beschwerdeführerin eine Berufsunfähigkeitspension in gesetzlicher Höhe ab dem Stichtag 01.10.2014 zu gewähren.

Mit Bescheid vom 20.02.2017 habe sodann die Pensionsversicherungsanstalt die Berufsunfähigkeitspension vorläufig festgesetzt, wobei der Nachzahlungsbetrag für die Zeit vom 01.10.2014 bis 28.02.2017 zur Verrechnung der Ersatzforderung der Tiroler Gebietskrankenkasse einbehalten worden sei.

Mit Bescheid vom 26.04.2017 sei die tatsächliche Höhe der Berufsunfähigkeitspension ab 01.10.2014 festgesetzt worden, wobei der Nachzahlungsbetrag ebenfalls zur Verrechnung der Ersatzforderung der Tiroler Gebietskrankenkasse einbehalten worden sei.

Der insgesamt einbehaltene Betrag belaufe sich auf € 26.371,58.

Bis zur bescheidmäßigen Erledigung des Urteilsspruches habe die Beschwerdeführerin von der Tiroler Gebietskrankenkasse in den Jahren 2014 bis 2017 Rehabilitationsgeld in Höhe von insgesamt € 24.846,34 bezogen, das an die Tiroler Gebietskrankenkasse im Jahre 2017 nach rechtsgültiger Feststellung der der Beschwerdeführerin zustehenden Invaliditätspension zurückbezahlt worden sei. Lediglich ein Betrag von netto € 1.525,24 sei zur Auszahlung an die Beschwerdeführerin verblieben.

Bei den von der Tiroler Gebietskrankenkasse gemeldeten Krankengeldern für die Jahre 2015 und 2016 handle es sich nicht um Krankengelder im eigentlichen Sinne, sondern um Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG.

Die Zusammenrechnung von Rehabilitationsgeld und Berufsunfähigkeitspension in den Jahren 2015 und 2016 stelle im Hinblick darauf, dass es sich um Bezüge, die auf derselben Rechtsgrundlage beruhten, eine unzulässige Benachteiligung der Beschwerdeführerin dar, die zudem auch verfassungswidrig sei.

Abgesehen vom Umstand, dass der Tiroler Gebietskrankenkasse das Rehabilitationsgeld zur Gänze rückerstattet worden sei, handle es sich im Wesentlichen um die gleichen Leistungen infolge der Berufsunfähigkeit der Beschwerdeführerin.

Die Einbeziehung sowohl des Rehabilitationsgeldes als auch der Berufsunfähigkeitspension in die Bemessungsgrundlage für das steuerpflichtige Einkommen stelle eine unzulässige Doppelbesteuerung dar.

Es sei weder für das Jahr 2015 noch für das Jahr 2016 das Rehabilitationsgeld zu beachten. Richtigerweise seien für die Berechnung der Einkommensteuer 2015 und 2016 lediglich die von der Pensionsversicherungsanstalt gemeldeten steuerpflichtigen Einkünfte in Höhe von € 9.531,83 (2015) und € 9.470,32 (2016) zugrunde zu legen. Dabei ergebe sich keine Einkommensteuer, vielmehr stünde der Beschwerdeführerin ein Erstattungsanspruch gemäß § 33 Abs. 8 EStG von 50 % der für die Jahre 2015 und 2016 geleisteten Sozialversicherungsbeiträge zu, sohin für das Jahr 2015 ein Betrag von € 375,62 und für das Jahr 2016 ein Betrag von € 377,63.

Im Hinblick darauf, dass sich aus der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 bei korrekter Berechnung keine Nachzahlung ergebe, bestehe auch kein Anspruch auf Festsetzung von Anspruchszinsen.

Der Beschwerde fügte die Erwachsenenvertreterin folgende Unterlagen bei:

- Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 20.01.2015;
- Urteil des Landesgerichtes Innsbruck, GZ.xy vom xy2016;
- Rehabilitationsgeldbestätigung der Tiroler Gebietskrankenkasse vom 02.02.2017;
- Verständigung der Pensionsversicherungsanstalt vom 20.02.2017;

- Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 26.04.2017;
- Verständigung der Pensionsversicherungsanstalt vom 28.04.2017.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 16.01.2019 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde gegen die angefochtenen Einkommensteuerbescheide als unbegründet ab.

Diese Entscheidungen begründete sie wie folgt:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 seien Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen seien. Abweichend davon gälten Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen werde, in dem Kalenderjahr, für das der Anspruch bestehe bzw. für das sie getätigt werden, als zugeflossen.

Die Beschwerdeführerin habe von der Tiroler Gebietskrankenkasse für die Jahre 2015 und 2016 Rehabilitationsgeld ausbezahlt erhalten. Diese erhaltenen Bezüge seien an das Finanzamt für 2015 und 2016 gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 gemeldet worden, da diese in diesen Zeiträumen zugeflossen seien.

Mit 02.02.2017 sei ein Bescheid über die vorläufige und mit 26.04.2017 ein Bescheid über die tatsächliche rückwirkende Gewährung einer Berufsunfähigkeitspension ab 01. Oktober 2014 ergangen. Da es sich bei dieser rückwirkenden Gewährung der Pension um sogenannte Nachzahlungen von Pensionen handle, seien diese in jenem Jahr steuerlich zu erfassen, für das der Anspruch bestehe (auch wenn eine Gegenverrechnung mit den bisher ausbezahlten Rehabilitationsgeldern erfolgt sei).

Die Berechnung der Lohnsteuer erfolge nach den Vorschriften und Tarifbestimmungen jener Lohnzahlungszeiträume, für die die Nachzahlungen geleistet werden würden.

Im Kalenderjahr 2017 seien die nachträglich mit der Pension gegenverrechneten Rehabilitationsgelder des Zeitraumes 01.10.2014 bis 28.01.2017 seitens der Tiroler Gebietskrankenkasse im Wege eines Jahreslohnzettels 2017 mit einem Minusbetrag bekannt gegeben worden (diesbezüglich verwies die Abgabenbehörde auf den bereits ergangenen Einkommensteuerbescheid 2017 vom 23.07.2018).

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2015 gab die Abgabenbehörde mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.01.2019 gleichfalls keine Folge.

In der Begründung dieser Entscheidung führte sie aus, gemäß § 205 BAO sei die Nachforderung an Einkommensteuer für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgendes Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Diese Anspruchszinsen sollten (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergäben. Entscheidend sei die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw.

Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO sei es daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgt sei. Da der Beschwerde in der Sache nicht gefolgt werden könnte, blieben auch die Anspruchszinsen der Höhe nach unverändert.

Mit Eingabe vom 07.02.2019 beantragte die Erwachsenenvertreterin die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Darin bringt sie Folgendes vor:

Zunächst werde, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 16.08.2018 verwiesen.

Zwar habe der Verwaltungsgerichtshof zwischenzeitlich in der Entscheidung vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025, ausgesprochen, dass das Rehabilitationsgeld im Sinne des § 143a ASVG unter § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 und nicht § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 zu subsumieren sei, jedoch sei der dortige Anlassfall mit dem gegenständlichen Fall nicht vergleichbar.

Im Anlassfall sei vor Zuerkennung des Rehabilitationsgeldes seitens des Arbeitsmarktservices ein Pensionsvorschuss ausbezahlt worden. Im gegenständlichen Fall sei jedoch mit Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt zunächst Rehabilitationsgeld zuerkannt und rückwirkend durch die Entscheidung des Landesgerichtes Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht die Berufsunfähigkeitspension zuerkannt worden.

Auch wenn in § 8 Abs. 1 Z 2 lit. c ASVG in der ab 2014 geltenden Fassung für Bezieher von Rehabilitationsgeld im Sinne des § 143a ASVG eine Teilversicherung in der Pensionsversicherung bestehe, sei, nachdem das Rehabilitationsgeld ja rückwirkend in eine Berufsunfähigkeitspension umgewandelt worden sei, auch rückwirkend diese Teilversicherung in der Pensionsversicherung entfallen und könne daher im gegenständlichen Fall nicht davon ausgegangen werden, dass durch diese Teilversicherung in der Pensionsversicherung das Rehabilitationsgeld wie Krankengeld zu behandeln sei.

Grundsätzlich solle das Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG nur eine Überbrückung bei Arbeitsunfähigkeit bei gleichzeitiger Maßnahmensetzung zur Herstellung der Erwerbsfähigkeit darstellen und verfolge den Zweck, das Ende der Erwerbstätigkeit zu einem späteren Zeitpunkt eintreten zu lassen. Im gegenständlichen Fall sei der Beschwerdeführerin jedoch zu Unrecht die unbefristete Berufsunfähigkeitspension nicht zuerkannt worden, das Ende ihrer Erwerbstätigkeit sei letztlich bereits ab dem 01.10.2014 gegeben gewesen.

Eine dem § 23 Abs. 1 AIVG 1977 entsprechende Bestimmung, dass bei rückwirkender Zuerkennung des Rehabilitationsgeldes die Leistung des Arbeitsmarktservices als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte Leistung zu beurteilen ist, sei dem ASVG fremd.

Im gegenständlichen Fall sei sohin das Rehabilitationsgeld als steuerfreier Vorschuss auf die beantragte Leistung (Berufsunfähigkeitspension) zu betrachten und seien daher nur die Pensionseinkünfte als Bemessungsgrundlage für die Veranlagung heranzuziehen.

Am 22.01.2018 sprach die Erwachsenenvertreterin (vormals Sachwalterin) bei der Abgabenbehörde vor und legte neben den bei der Behörde bereits aufliegenden Verständigungen der Pensionsversicherungsanstalt vom 20.02.2017 und 28.04.2017 folgende Unterlagen vor:

- Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 19.12.2017 über die Zuerkennung der Ausgleichszulage ab 01.10.2014;
- Urkunde des BG Kufstein vom xy2014, GZ.xx, über die Bestellung zur Sachwalterin.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Die am xy1979 geborene, seit xy2014 unter Sachwalterschaft stehende Beschwerdeführerin (siehe dazu Urkunde des BG Kufstein vom xy2014, GZ.xx) beantragte am 16.09.2014 die Zuerkennung einer Berufsunfähigkeitspension.

Diesen Antrag lehnte die Pensionsversicherungsanstalt mit Bescheid vom 20.01.2015 ab, weil Berufsunfähigkeit nicht dauerhaft vorliege, erkannte jedoch ab 01.10.2014 für die weitere Dauer der vorübergehenden Berufsunfähigkeit Anspruch auf Rehabilitationsgeld aus der Krankenversicherung zu.

Gegen diesen Bescheid brachte die Beschwerdeführerin Klage beim Landesgericht Innsbruck als Arbeits- und Sozialgericht ein, das mit Urteil vom xy2016, GZ.xy, die Pensionsversicherungsanstalt für schuldig erkannte, der Beschwerdeführerin eine Berufsunfähigkeitspension in gesetzlicher Höhe ab dem Stichtag 01.10.2014 zu gewähren.

Mit Schreiben vom 20.02.2017 setzte die Pensionsversicherungsanstalt als vorläufige Leistung der Berufsunfähigkeitspension monatlich den Betrag von € 815,48 (ab 01.10.2014), € 824,57 (ab 01.01.2016) und € 830,70 (ab 01.01.2017) fest. Für die Zeit vom 01.10.2014 bis 28.02.2017 ermittelte sie einen Nachzahlungsbetrag von insgesamt € 25.817,05, den sie zur Verrechnung der Ersatzforderung der Tiroler Gebietskrankenkasse einbehält.

Mit Bescheid vom 26.04.2017 erfolgte seitens der Pensionsversicherungsanstalt die Festsetzung der Berufsunfähigkeitspension monatlich mit dem Betrag von € 831,52 (ab 01.10.2014), € 840,80 (ab 01.01.2016) und € 847,06 (ab 01.01.2017). Für den Zeitraum 01.10.2014 bis 30.04.2017 errechnete sie einen weiteren Nachzahlungsbetrag von € 554,53, der zur Verrechnung der Ersatzforderung der Tiroler Gebietskrankenkasse einbehalten wurde.

Von den insgesamt einbehaltenen Ersatzforderungen von € 26.371,58 wurde im Jahr 2017 ein Betrag von € 24.846,34 an die Tiroler Gebietskrankenkasse überwiesen. Der verbleibende Betrag von € 1.525,24 gelangte an die Beschwerdeführerin zur Auszahlung (Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 28.04.2017).

Mit Bescheid vom 19.12.2017 stellte die Pensionsversicherungsanstalt den Anspruch auf Ausgleichszulage monatlich wie folgt fest: € 187,62 (01.10.2014), € 187,62 (24.11.2014), € 204,45 (ab 01.01.2015), € 207,26 (ab 01.01.2016), € 314,40 (01.12.2016), € 0 (ab 01.01.2017). Für die Zeit vom 19.10.2014 bis 23.11.2014 und ab 01.01.2017 wurde der Anspruch auf Ausgleichszulage verneint.

Die Pensionsversicherungsanstalt übermittelte der Abgabenbehörde für die Jahre 2015 und 2016 nach zwei vorangegangenen Lohnzettel gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988 am 19.04.2018 jeweils einen berechtigten Lohnzettel, in dem die an die Beschwerdeführerin ausbezahlte Berufsunfähigkeitspension mit folgenden Beträgen ausgewiesen ist:

Zeitraum	Bruttobezüge (KZ 210)	Steuerpflichtige Bezüge (KZ 245)
01.01.2015 - 31.12.2015	€ 14.730,33	€ 9.531,83
01.01.2016 - 31.12.2016	€ 14.809,05	€ 9.470,32

Seitens der Tiroler Gebietskrankenkasse wurden der Abgabenbehörde Lohnzettel gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 übermittelt, in denen die an die Beschwerdeführerin in den Jahren 2015 und 2016 ausgezahlten Rehabilitationsgelder mit folgenden Beträgen aufscheinen:

2015:

Zeitraum	Bruttobezüge (KZ 210)	Steuerpflichtige Bezüge (KZ 245)
02.01.2015 - 03.02.2015	€ 988,72	€ 847,47
04.02.2015 - 28.02.2015	€ 727,00	€ 623,14
01.03.2015 - 27.03.2015	€ 785,16	€ 672,99
28.03.2015 - 28.04.2015	€ 930,56	€ 797,62
29.04.2015 - 28.05.2015	€ 872,40	€ 747,77
29.05.2015 - 28.06.2015	€ 901,48	€ 772,70
29.06.2015 - 28.07.2015	€ 872,40	€ 747,77

29.07.2015 - 28.08.2015	€ 901,48	€ 772,70
29.08.2015 - 28.09.2015	€ 901,48	€ 772,70
29.09.2015 - 30.09.2015	€ 58,16	€ 49,85
01.10.2015 - 28.10.2015	€ 814,24	€ 697,92
29.10.2015 - 28.11.2015	€ 901,48	€ 772,70
29.11.2015 - 28.12.2015	€ 872,40	€ 747,77
29.12.2015 - 31.12.2015	€ 87,24	€ 74,78

2016:

Zeitraum	Bruttobezüge (KZ 210)	Steuerpflichtige Bezüge (KZ 245)
02.01.2016 - 28.01.2016	€ 824,04	€ 706,32
29.01.2016 - 28.02.2016	€ 912,33	€ 782,00
29.02.2016 - 28.03.2016	€ 853,47	€ 731,55
29.03.2016 - 28.04.2016	€ 912,33	€ 782,00
29.04.2016 - 28.05.2016	€ 882,90	€ 756,77
29.05.2016 - 28.06.2016	€ 912,33	€ 782,00
29.06.2016 - 28.07.2016	€ 882,90	€ 756,77
29.07.2016 - 28.08.2016	€ 912,33	€ 782,00
29.08.2016 - 28.09.2016	€ 912,33	€ 782,00
29.09.2016 - 30.09.2016	€ 58,86	€ 50,45
01.10.2016 - 28.10.2016	€ 824,04	€ 706,32
29.10.2016 - 28.11.2016	€ 912,33	€ 782,00
29.11.2016 - 28.12.2016	€ 882,90	€ 756,77
29.12.2016 - 31.12.2016	€ 88,29	€ 75,68

2. Beweiswürdigung:

Der vorhin angeführte Sachverhalt gründet sich auf die von der Beschwerdeführerin im Wege ihrer Erwachsenenvertreterin getätigten Angaben und vorgelegten Unterlagen sowie die Einsichtnahme des Bundesfinanzgerichtes in die Daten des Abgabensinformationssystems des Bundes.

3. Rechtslage und Erwägungen:

Einkommensteuer 2015 und 2016

Gemäß [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gelten gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 erster Teilstich EStG 1988 Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden.

Zufolge des [§ 19 Abs. 2 EStG 1988](#) sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

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.

Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass die seitens der Pensionsversicherungsanstalt für die Jahre 2015 und 2016 im Weg der übermittelten Lohnzettel bekannt gegebenen Pensionsbezüge von € 9.531,83 (2015) und € 9.470,32 (2016) der Berechnung der Einkommensteuer für die genannten Jahre zugrunde zu legen sind. Dies räumt die Erwachsenenvertreterin im Beschwerdeschriftsatz auch ausdrücklich mit dem Bemerkten ein, dass sich dabei keine Einkommensteuer ergebe, sondern der Beschwerdeführerin vielmehr ein Erstattungsanspruch gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 in näher bezeichneter Höhe zustünde.

Streit herrscht vielmehr darüber, ob die in den Jahren 2015 und 2016 an die Beschwerdeführerin ausbezahlten (und im Jahr 2017 im Wege der Verrechnung bestehender Ersatzforderungen wieder zurückbezahlten) Rehabilitationsgelder **n e b e n** der Berufsunfähigkeitspension in den Streitjahren steuerlich in Ansatz zu bringen sind.

Die Erwachsenenvertreterin vertritt die Ansicht, das Rehabilitationsgeld sei weder für das Jahr 2015 noch für das Jahr 2016 zu beachten. Sie erachtet die parallele Erfassung von Berufsunfähigkeitspension und Rehabilitationsgeld in demselben Jahr als verfehlt und sieht in der "Zusammenrechnung von Rehabilitationsgeld und Berufsunfähigkeitspension" in den betreffenden Jahren eine unzulässige Doppelbesteuerung, da es sich um Bezüge handle, die auf derselben Rechtsgrundlage beruhten.

Diese Auffassung vermag das Bundesfinanzgericht nicht zu teilen.

Seit Inkrafttreten des Sozialrechts-Änderungsgesetzes 2012, BGBl. I Nr. 3/2013, steht Personen, die am 1. Jänner 2014 das 50. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, im Falle geminderter Arbeitsfähigkeit eine Berufsunfähigkeitspension nur mehr dann zu, wenn die geminderte Arbeitsfähigkeit dauerhaft ist. Ist die geminderte Arbeitsfähigkeit nur vorübergehend, so haben diese Personen Anspruch auf berufliche und/oder medizinische Maßnahmen der Rehabilitation einschließlich Geldleistungen (siehe dazu VwGH 19.12.2018, [Ro 2017/15/0025](#)).

In dem genannten Erkenntnis hat sich der Verwaltungsgerichtshof ausführlich mit der Besteuerung des Rehabilitationsgeldes befasst und in diesem Zusammenhang ausgeführt, der Steuergesetzgeber habe das Rehabilitationsgeld mit der Begründung, dass das anstelle einer befristeten Invaliditätspension oder Berufsunfähigkeitspension getretene Rehabilitationsgeld durch den Krankenversicherungsträger geleistet werde und es zudem funktional als eine Fortsetzung des Krankengeldbezuges anzusehen sei, in § 69 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 13/2014 dem Krankengeld gleichgestellt (vgl. AA 14 XXV. GP- Abänderungsantrag). Solcherart sei das Rehabilitationsgeld iSd § 143a ASVG unter § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 und nicht unter § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 zu subsumieren. Das Höchstgericht hat in dem Erkenntnis darauf hingewiesen, dass die Sonderbestimmung des § 19 Abs. 1 Z 2 erster Teilstrich EStG 1988 auf Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, eingeschränkt ist. Für Rehabilitationsgeld ist demnach § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 maßgebend. Nach dieser Bestimmung gilt Rehabilitationsgeld in jenem Kalenderjahr als bezogen, in dem es dem Steuerpflichtigen zugeflossen ist.

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass der Beschwerdeführerin in den Jahren 2015 und 2016 von der Tiroler Gebietskrankenkasse Rehabilitationsgelder iSd § 143a ASVG ausbezahlt wurden, die ihr für die oben näher bezeichneten Zeiträume des Jahres 2015 im Jahr 2015 und für die oben näher angeführten Zeiträume des Jahres 2016 im Jahr 2016 überwiesen wurden. Entsprechend der Bestimmung des § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 gelten die Rehabilitationsgelder in den Kalenderjahren 2015 und 2016 als bezogen und wurden folglich zu Recht als Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2015 und 2016 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfasst.

Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Rehabilitationsgelder im Jahr 2017 der Tiroler Gebietskrankenkasse rückerstattet wurden.

Rückzahlungen von Einnahmen in den Folgejahren sind Änderungen, die den einmal erfolgten Zufluss nicht mehr rückgängig machen können (VwGH 01.09.2015, [Ra 2015/15/0035](#); BFG 17.06.2014, [RV/5100832/2014](#); Renner SWK 16, 1085), selbst dann nicht, wenn schon im Zeitpunkt des Zuflusses feststehen sollte, dass die Einnahme in späteren Kalenderjahren ganz

oder teilweise zurückzuzahlen ist (Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 19 Rz 15). Siehe dazu auch Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 19 Tz 11. Siehe ferner BFG 12.07.2019, [RV/3100236/2017](#), BFG 28.08.2019, [RV/7101280/2018](#).

Die Rückzahlung der Rehabilitationsgelder im Jahr 2017 führt vielmehr zu Werbungskosten. 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 der Tiroler Gebietskrankenkasse 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 (somit im Jahr 2017).

Die Erwachsenenvertreterin gesteht im Vorlageantrag mit dem Hinweis auf das ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025, zwar zu, dass das Rehabilitationsgeld iSd § 143a ASVG unter die in § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 angeführten Bezüge (Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung) einzureihen ist, vermeint jedoch im Hinblick auf den Umstand, dass die dem höchstgerichtlichen Erkenntnis zugrundeliegende Sachverhaltskonstellation mit der des vorliegenden Beschwerdefalles nicht vergleichbar sei, das gegenständliche Rehabilitationsgeld sei nicht wie Krankengeld zu behandeln. Sie nimmt in diesem Zusammenhang auf § 8 Abs. 1 Z 2 lit. c ASVG sowie dem Zweck des Rehabilitationsgeldes Bezug und vertritt die Auffassung, das Rehabilitationsgeld sei im gegenständlichen Fall als steuerfreier Vorschuss auf die beantragte Leistung (Berufsunfähigkeitspension) zu betrachten. Aus diesem Grund seien nur die Pensionseinkünfte in die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Einkommens für die Jahre 2015 und 2016 einzubeziehen.

Damit vermag die Erwachsenenvertreterin nicht durchzudringen.

In der dem Erkenntnis des VWGH vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025, zugrundeliegenden Fallkonstellation bezog die mitbeteiligte Partei zunächst einen steuerfrei behandelten Pensionsvorschuss (Notstandshilfe) von Seiten des AMS und wurde ihr rückwirkend von der Pensionsversicherungsanstalt Rehabilitationsgeld zuerkannt. Im Hinblick auf die nachträgliche Zuerkennung von Rehabilitationsgeld qualifizierte das Höchstgericht die Leistung des Arbeitsmarktservices gemäß § 23 Abs. 1 AIVG 1977 als steuerpflichtigen Vorschuss auf die beantragte Leistung. Dessen Rückzahlung (im Wege der Legalzession nach § 23 Abs. 6 AIVG 1977) ist – so der Gerichtshof – gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen. Wird in einem derartigen Fall Rehabilitationsgeld nicht zuerkannt, so gilt laut Höchstgericht der Vorschuss nach § 23 Abs. 8 AIVG 1977 als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Arbeitslosengeld und Notstandshilfe sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit.

Im gegenständlichen Fall bezog die Beschwerdeführerin zunächst Rehabilitationsgeld und wurde ihr rückwirkend eine Berufsunfähigkeitspension zuerkannt. Im Gegensatz zu Arbeitslosengeld und Notstandshilfe ist das Rehabilitationsgeld nicht von der Einkommensteuer befreit, sondern fällt unter die steuerpflichtigen Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988. Dies bedeutet, dass es in einem derartigen Fall ohne jeglichen Belang ist, ob nachträglich eine Berufsunfähigkeitspension zuerkannt wird oder nicht. Das Rehabilitationsgeld ist auf jeden Fall als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Steuer zu unterziehen. Der Umstand, dass rückwirkend eine Berufsunfähigkeitspension zuerkannt wird, vermag dem Rehabilitationsgeld den Charakter von steuerpflichtigen Bezügen nicht zu nehmen.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 ist daher als unbegründet abzuweisen.

Anspruchszinsen 2015

Gemäß [§ 205 Abs. 1 BAO](#) sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für im Gesetz bestimmt umschriebene Zeiträume zu verzinsen (Anspruchszinsen).

[§ 252 BAO](#) lautet (Wiedergabe erfolgt auszugsweise):

- (1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.
 - (2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.
- [...]

§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid abgibt. Dazu gehören u.a. die Anspruchszinsen. Anspruchszinsen sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt. In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Spruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist selbständig anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen. Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Anspruchszinsen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Anspruchszinsensfestsetzung § 295 Abs. 3 BAO (vgl. VwGH 27.08.2008, [2006/15/0150](#), mwN).

Die Beschwerdeführerin bekämpft den erlassenen Anspruchszinsenbescheid 2015 im Wege ihrer Erwachsenenvertreterin mit der Begründung, aus der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 ergebe sich bei korrekter Berechnung keine Nachzahlung. Aus diesem Grund bestehe auch kein Anspruch auf Festsetzung von Anspruchszinsen.

Im Lichte der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vermag die Beschwerdeführerin mit dieser Begründung die erfolgte Festsetzung von Anspruchszinsen nicht erfolgreich zu bekämpfen, sodass sich auch die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2015 als nicht zielführend erweist.

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 gegenständlichen Fall liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Diese Entscheidung ergeht von:

Bundesfinanzgericht, Außenstelle Salzburg, Aigner Straße 10, 5026 Salzburg

Salzburg, am 18. Jänner 2021