

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* über die Beschwerde des \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vom 30. März 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich, dieses vertreten durch HR Mag. \*\*\*AV\*\*\*, vom 26. März 2021 betreffend a) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2020, b) Einkommensteuer 2020 (Sachbescheid) (Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* ) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) erklärte im Streitjahr 2020 neben Einkünften aus selbständiger Arbeit (€ 300) auch Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus einem bis zum 18.3.2020 währenden Dienstverhältnis (Lohnzettel Kz 245: € 7.859,56). Weiters machte der Bf ua. Sonderausgaben und agB geltend.

Das Finanzamt nahm die Veranlagung vor und erließ mit Datum 23.2.2021 einen Einkommensteuerbescheid. Darin wurde festgehalten, dass nachstehende bezugsauszahlende Stellen der Abgabenbehörde Einkünfte eingemeldet hatten:

|                                                                                       |            |
|---------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| a) ***AG1*** GmbH (1.1. bis 18.3.2020)                                                | € 7.859,56 |
| b) Arbeitsmarktservice Österreich:<br>Arbeitslosengeld 136 Tage (9.8. bis 22.12.2020) | € 4.579,12 |

|                                                   |            |
|---------------------------------------------------|------------|
| Notstandshilfe für 9 Tage (23.12. bis 31.12.2020) | € 303,03   |
| Arbeitslosengeld für 74 Tage (29.3.bis 10.6.2020) | € 2.491,58 |

Mit **Bescheid vom 26.3.2021** verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens in Bezug auf die Einkommensteuer 2020 (Bescheid vom 23.2.2021) gemäß § 303 Abs. 1 BAO. In der Begründung dieses Bescheides führte die Behörde aus, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens dann verfügt werde, wenn ein Lohnzettel oder eine Mitteilung über progressionswirksame Transferleistungen wie Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe berichtet oder neu übermittelt würden. Eine weitere Begründung sei aus dem ergangenen Sachbescheide zu entnehmen.

Im Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid vom 26. 3. 2021) konkretisierte das Finanzamt, dass die Meldungen der Österreichischen Gesundheitskasse (ÖGK) betreffend die Auszahlung von Krankengeld in Höhe von € 538,72, € 1.043,77 und € 404,04 an den Bf erst nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides vom 23.2.2021 erfolgt und somit der Behörde zur Kenntnis gelangt seien. Das Finanzamt brachte die angeführten Beträge bei der Veranlagung in Ansatz.

Weiters hielt die Behörde in der Bescheidbegründung fest:

*„Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnung eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von € 14.580,46 angewendet.*

*Gemäß § 10 EStG 1988 kann bei der Gewinnermittlung des Betriebes ein Gewinnfreibetrag gewinnmindernd berücksichtigt werden. Da sie weder einen Gewinnfreibetrag in einer bestimmten Höhe beantragt haben, noch auf die Geltendmachung verzichtet haben, wurde bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von € 31,20 berücksichtigt.*

*Bei Ermittlung der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit wurde bei Anwendung der Kleinunternehmerpauschalierung ein Betriebsausgabenpauschalbetrag in Höhe von € 60 berücksichtigt.*

*Wir haben nachträgliche Informationen zu Lohnzettelangaben oder Transferleistungen wie Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe erhalten. Die Beträge finden Sie in der Aufstellung.“*

In der gegen diese Bescheide eingebrachten **Beschwerde** wandte der Bf ein, dass der Abgabenbehörde nach Erlassung des wiederaufgenommenen Bescheides keine nachträglichen Informationen zu Lohnzettel und Arbeitslosengeld zugegangen seien. Die Differenz zwischen altem und neuem Einkommen würde exakt dem Krankengeld 2020 entsprechen. Es seien im März 2021 keine Daten vom AMS oder seinem ehemaligen Dienstgeber übermittelt worden.

Zum Beweise seines Vorbringens übermittelte der Bf einen Ausdruck über die dem Finanzamt übermittelten Lohnzetteldaten betreffend das Jahr 2020 (aus FON) samt einem von ihm (Bf) angebrachten handschriftlichen Vermerk *„Ausdruck 16.02.21. Diese Daten waren am 16.02.2021 schon an das Finanzamt übermittelt worden. Auch die Krankengelder wurden schon übermittelt.“*

Weiters führte der Bf aus, dass das Krankengeld in Verbindung mit dem Arbeitslosengeld in Höhe von 30 € je Tag steuerfrei sei. Diese Rechtsansicht sei ihm auch seitens der ÖGK telefonisch bestätigt worden.

Es sei jedenfalls unzutreffend, dass das Krankengeld dem Finanzamt zweimal übermittelt worden sei. Es stelle sich daher für ihn die Frage, weshalb exakt die Höhe des Krankengeldes erneut auf sein Einkommen aufgeschlagen worden sei. Ebenso sei das Pendlerpauschale/Verkehrsabsatzbetrag von ursprünglich € 947,20 auf € 800 eingekürzt worden. Es sei anzunehmen, dass die Behörde im Zuge der Veranlagung die Richtigkeit der übermittelten Daten überprüft habe; anderenfalls hätte man die Auszahlung des entstandenen Guthabens in Höhe von € 2.248 wohl nicht genehmigt und ausbezahlt. Gegenständlich liege eine doppelte Anrechnung des Krankengeldes vor.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 27.4.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die beiden angefochtenen Bescheide als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung führte die Behörde in Bezug auf den von ihr als erwiesen angenommene Sachverhalt sowie die sich daraus ergebende rechtliche Beurteilung aus:

*„In der eingebrachten Beschwerde wird angeführt, es sei unrichtig, dass nachträglich Informationen zu Lohnzettel und Arbeitslosengeld eingegangen seien. Weder vom AMS noch vom ehemaligen Dienstgeber seien im März 2021 erneut Daten übermittelt worden.*

*Die Differenz zwischen dem im alten (wiederaufgenommenen) und dem neuen (Einkommensteuer-)Bescheid angeführten Einkommen entspreche exakt dem Krankengeld von 2020. Die Meldung über das Krankengeld sei bereits am 16.02.2021 übermittelt gewesen und bei der Berechnung des Einkommens einbezogen worden.*

*Es könne nicht sein, dass zwei Mal Krankengeld verrechnet werde.*

*Laut Rücksprache mit der ÖGK sei überdies Krankengeld in Verbindung mit Arbeitslosenleistungen mit 30 Euro je Tag steuerfrei. Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum dafür Steuern zu zahlen sind.*

*Weiters könne nicht nachvollzogen werden, warum im alten Bescheid ein Betrag an Pendlerpauschale und Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von EUR 947,20 abgezogen worden sei, im neuen Bescheid jedoch nur ein Betrag in Höhe von EUR 800,-.*

*Es wird daher beantragt, die fehlerhafte Berechnung wieder rückgängig zu machen.*

*Aus dem Steuerakt ist folgendes ersichtlich:*

- *Die Österreichische Gesundheitskasse hat die Meldungen über Krankengeld für den Zeitraum 11.06.-26.06., 27.06.-27.07. und 28.07.-08.08.2020 erst am 01.03.2021 über das EDV-Programm ELDA an das Finanzamt übermittelt.*
- *Der Einkommensteuerbescheid vom 23.02.2021 weist folgende Transferleistungen auf: Arbeitslosengeld für 136 Tage (09.08. - 22.12.2020) in Höhe von EUR 4.579,12, Notstandshilfe für 9 Tage (23.12. - 31.12.2020) in Höhe von EUR 303,03 Arbeitslosengeld für 74 Tage (29.03. - 10.06.2020) in Höhe von EUR 2.491,58.*
- *Das in den Meldungen der ÖGK vom 01.03.2021 ausgewiesene Krankengeld in Höhe von insgesamt EUR 1.986,53 scheint im Bescheid vom 23.02.2021 nicht auf und wurde auch bei der Ermittlung des Einkommens des Jahres 2020 nicht berücksichtigt.*

*Rechtliche Würdigung:*

*Zur Wiederaufnahme des Verfahrens:*

*Gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*

*Die neuen Tatsachen ergeben sich aus dem Umstand, dass nach Erlassung des Erstbescheides am 23.02.2021 Meldungen über bezogenes Krankengeld am 01.03.2021 von der Österreichischen Gesundheitskasse elektronisch übermittelt wurden.*

*Die Wiederaufnahme erfolgte unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§20 BAO). Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Ebenso wurde damit auch dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig zu behandeln sind, Rechnung*

getragen. Des Weiteren können die Auswirkungen nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgt daher rechtmäßig.

Zur Einkommensteuer:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit a EStG sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen (z.B. Krankgeld während Arbeitslosigkeit) von der Einkommensteuer befreit.

Das von der Bf bezogene Arbeitslosengeld bzw. die Notstandshilfe ist somit von der Einkommensteuer befreit, soweit das Gesetz davon keine Ausnahme vorsieht.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 144/2001 sind, falls der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge gem. Abs. 1 Z 5 lit a. wie zB. Arbeitslosengeld nur für einen Teil des Kalenderjahres erhält, die für das restliche Kalenderjahr bezogenen zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen.

Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein, als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Für den Fall des Bezuges niedriger steuerpflichtiger Erwerbseinkünfte im Restzeitraum des Jahres ist überdies noch vorgesehen, dass aus der Umrechnung keine höhere Steuerbelastung als im Fall der Vollbesteuerung der Transferleistung als steuerpflichtiger Arbeitslohneintreten darf. Daher ist die sich ergebende Steuer jener gegenüberzustellen, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn ergeben würde (Kontrollrechnung). Maßgebend ist die jeweils niedrigere Steuerbelastung (vgl. BFG vom 03.06.2020, RV/5100835/2019).

Gemäß § 33 Abs. 5 stehen bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.
2. Bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 Euro, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12 200 Euro und 13 000 Euro gleichmäßig einschleifend auf 400 Euro.

3. Der Verkehrsabsetzbetrag gemäß Z 1 oder 2 erhöht sich um 400 Euro (Zuschlag), wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 15 500 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der Zuschlag vermindert sich zwischen Einkommen von 15 500 Euro und 21 500 Euro gleichmäßig einschleifend auf Null.

4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2020 Arbeitslosengeld, Krankengeld während der Arbeitslosigkeit und Notstandshilfe im Ausmaß von 278 Tagen bezogen. Dies stellt nur einen Teil des Kalenderjahres 2020 dar, weshalb der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG erfüllt ist.

Die Steuer ist daher sowohl nach der Um - bzw. Hochrechnungsvariante als auch nach der Kontrollrechnung zu ermitteln. Die beiden Varianten sind zu vergleichen und die Variante mit der niedrigeren Steuerbelastung zu wählen. Im vorliegenden Fall ergibt ein Vergleich, dass bei Anwendung der Kontrollrechnung - wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid - die zu entrichtende Einkommensteuer geringer ausfällt als bei Anwendung der Um - bzw. Hochrechnung (siehe unten):

|                             |                                 |     |                    |                                     |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|-----------------------------|---------------------------------|-----|--------------------|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------|-----------------------------------------|-----------------------|--|--|
| 0101-1803                   | GmbH                            |     |                    | 7.859,56                            |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 2903-1006                   | ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERRE ALG |     |                    | 2.491,58                            | 74                                                               |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 1106-2606                   | Österreichische Gesundheits     |     |                    | 538,72                              | 16                                                               |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 2706-2707                   | Österreichische Gesundheits     |     |                    | 1.043,77                            | 31                                                               |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 2807-0808                   | Österreichische Gesundheits     |     |                    | 404,04                              | 12                                                               |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 0908-2212                   | ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERRE ALG |     |                    | 4.579,12                            | 136                                                              |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 2312-3112                   | ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERRE NH  |     |                    | 303,03                              | 9                                                                |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    | 9.360,26                            | 278                                                              |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    |                                     |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| Tage 2020 insgesamt         |                                 |     |                    |                                     | 366                                                              |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    | abzüglich Tage ALG, NH, KG          | -278                                                             |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    | Tage außerhalb ALG, NH und KG-Bezug | 88                                                               |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    |                                     |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| Hochrechnung:               |                                 |     |                    |                                     |                                                                  | Kontrollrechnung (siehe angefochtener Bescheid): |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    |                                     |                                                                  |                                                  | 7.859,56   |                                         |                       |  |  |
| Steuerpflichtige Bezüge     | 7.859,56/78*365                 |     |                    | 32.599,31                           |                                                                  |                                                  | 9.360,26   |                                         |                       |  |  |
| Pauschbetrag                |                                 |     |                    | - 132,00                            |                                                                  |                                                  | - 132,00   |                                         |                       |  |  |
| pp                          |                                 |     |                    | - 1.712,00                          |                                                                  |                                                  | - 1.712,00 |                                         |                       |  |  |
| abz. SA                     |                                 |     |                    | - 233,65                            |                                                                  |                                                  | - 233,65   |                                         |                       |  |  |
| abz. a.g. Bel.              |                                 |     | Selbstbehalt höher | -                                   |                                                                  |                                                  | - 561,71   |                                         | a.g. Be. (990-428,29) |  |  |
| hochgerechnetes Einkommen   |                                 |     |                    | 30.521,66                           |                                                                  |                                                  | 14.580,46  |                                         |                       |  |  |
| 0-11.000                    |                                 | 0%  |                    | -                                   |                                                                  |                                                  | -          |                                         |                       |  |  |
| 11.000-18.000               |                                 | 20% | 7.000              | 1.400,00                            |                                                                  | 3.580,46                                         | 716,09     |                                         |                       |  |  |
| 18.000-31.000               |                                 | 35% | 12.522             | 4.382,58                            |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 31.000-60.000               |                                 |     |                    | -                                   |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| Est                         |                                 |     |                    | 5.782,58                            |                                                                  | Est                                              | 716,09     |                                         |                       |  |  |
| abz. VAB                    |                                 |     |                    | - 400,00                            | gem. § 33 Abs. 5 EStG                                            |                                                  | - 800,00   | gem. § 33 Abs. 5 EStG                   |                       |  |  |
| abz. PEU                    |                                 |     |                    | - 77,33                             |                                                                  |                                                  | - 77,33    |                                         |                       |  |  |
| Jahressteuer                |                                 |     |                    | 5.305,25                            |                                                                  |                                                  | - 161,24   | max. Erstattungsbetrag gem. § 33 Abs. 8 |                       |  |  |
| Durchschnittssteuersatz     |                                 |     |                    |                                     |                                                                  |                                                  | - 1.542,19 | anrechenbare Lohnsteuer                 |                       |  |  |
| Jahressteuer:Einkommenx100= |                                 |     |                    | 17,38                               |                                                                  |                                                  | - 1.703,43 | Est insgesamt                           |                       |  |  |
| Berechnung Einkommensteuer: |                                 |     |                    |                                     |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| Stpfl. Bezüge               |                                 |     |                    | 7.859,56                            |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| abz. WK                     |                                 |     |                    | - 132,00                            |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| abz. PP                     |                                 |     |                    | - 1.712,00                          |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| abz. SA                     |                                 |     |                    | - 233,65                            |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| Einkommen                   |                                 |     |                    | 5.781,91                            |                                                                  |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
| 12,60 % von 5.781,91        |                                 |     |                    | 1.005,01                            | Est aufgrund des gem. § 3 Abs. 2 EStG hochgerechneten Einkommens |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    | - 1.542,19                          | anrechenbare Lohnsteuer                                          |                                                  |            |                                         |                       |  |  |
|                             |                                 |     |                    | - 537,18                            | Est insgesamt                                                    |                                                  |            |                                         |                       |  |  |

Es war daher der Kontrollrechnung der Vorzug zu geben und die Abgabefestsetzung laut dem angefochtenen Bescheid vorzunehmen.

Der Verkehrsabsetzbetrag war der Höhe des zu berücksichtigenden Einkommens entsprechend zu berücksichtigen, weshalb dieser im angefochtenen Einkommensteuerbescheid in anderer Höhe als im wiederaufgenommenen Bescheid anzusetzen war.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

Mit Eingabe vom 14.5.2021 beantragte der Bf die **Vorlage** seiner Beschwerde an das BFG und wiederholte dabei im Wesentlichen seine bisher vorgebrachten Argumente. Abermals brachte der Bf zum Nachweis der Richtigkeit seines Vorbringens einen FON-Ausdruck zur Vorlage, in welchem sämtliche der eingemeldeten Bezüge, auch jene seines der ÖGK zur Auszahlung

gebrachten Krankengelder für die Zeiträume 11.6. bis 26.6., 27.6. bis 27.7. und 28.7. bis 6.8. 2020 aufscheinen. Vom Bf wurde wiederum handschriftlich festgehalten, dass der Ausdruck vom „16.02.21“ stammen würde. Eine Datumsangabe auf dem Ausdruck selbst ist nicht ersichtlich. Die erste Zeile des Ausdruckes wurde, bevor dieser kopiert wurde, offensichtlich abgedeckt.

Der Bf wandte ein, dass im vorliegenden Fall bei der Datenübertragung bzw. beim Datenaustausch zwischen den Behörden (Institutionen) offenbar Fehler unterlaufen seien.

Außerdem vermisste er eine Begründung dahingehend, weshalb seine Argumentation, wonach 30 € je Krankentag steuerfrei wären, nicht verfangen würde. Es sei ihm seitens der ÖGK versichert worden, dass das Krankengeld in Verbindung mit Leistungen aus der Arbeitslosenversicherung mit 30 € je Tag steuerfrei sei. Das Finanzamt habe sohin einen Einkommensteil besteuert, der an sich steuerfrei sei.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor.

In ihrem **Vorlagebericht** führte die belangte Behörde als „Stellungnahme“ aus:

*Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde.*

*Die Begründung ist der Beschwerdeverentscheidung zu entnehmen.*

*Zu ergänzen ist, dass sich aus den EDV-Daten des Finanzamts eindeutig ergibt, dass die Meldungen der ÖGK über das Krankengeld erst am 01.03.2021 (und daher nach Erlassung des Erstbescheids am 23.02.2021) beim Finanzamt eingelangt sind (siehe Ausdrucke über den Eingang dieser Meldungen). Eine zusätzliche Rückfrage beim IT-Support des Finanzamts hat zum selben Ergebnis geführt (siehe Mail-Auskunft vom 26.04.2021).*

*Festzuhalten ist auch, dass der Bezug von Krankengeld, das an Stelle von Arbeitslosengeld ausbezahlt wird, gem. § 3 Abs. 5 lit. a EStG - wie das Arbeitslosengeld - steuerfrei ist. Wie auch beim Arbeitslosengeld sind jedoch die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte, die außerhalb des Zeitraums des Bezugs von Arbeitslosengeld (inkl. Krankengeld) zugeflossen sind, für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes gem. Abs. 2 auf einen Jahresbetrag umzurechnen. In der Folge ist der so ermittelte Steuersatz auf dieses Einkommen anzuwenden und die sich daraus ergebende Steuer mit jener zu vergleichen, die sich bei Besteuerung des Arbeitslosengelds inklusive Krankengeldbezug anstelle des Arbeitslosengeldes ergibt. Die Steuer darf nie höher sein als jene, die sich bei der Besteuerung sämtlicher Bezüge ergibt. Im gegenständlichen Fall hat der Günstigkeitsvergleich ergeben, dass die Besteuerung des Arbeitslosen- und Krankengelds für den Bf. günstiger ist als die Besteuerung der Bezüge aufgrund der Hochrechnung (siehe Berechnung in der Beschwerdeverentscheidung).*

*Die Bestimmung des § 69 Abs. 2 EStG (auf die sich der Bf. offenbar bezieht), die bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken-oder Unfallversorgung den Einbehalt von (vorläufiger) Lohnsteuer nur vorsieht, soweit diese Bezüge 30 Euro täglich übersteigen, ist im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden.*

*Es wird daher beantragt die Beschwerde abzuweisen.“*

In dem zur Vorlage gebrachten Behördenakt liegen weiters folgende Urkunden ein:

**A.) Meldungen der ÖGK via ELDA an die Abgabenbehörde über an den Bf zur Auszahlung gebrachte Krankengelder:**

| Datum der Meldung      | Zeitraum für den KG gewährt wird | Höhe des KG |
|------------------------|----------------------------------|-------------|
| 1.3.2021, 22:40:29 Uhr | 11.6. bis 26.6.2020              | € 538,72    |
| 1.3.2021, 22:40:29 Uhr | 27.6. bis 27.7.2020              | € 1.043,77  |
| 1.3.2021, 22:40:30 Uhr | 28.7. bis 8.8.2020               | € 404,04    |

**B.) Mailverkehr zwischen Finanzamt und BMF (Verfahrensbetreuung –Direktbearbeitung DiBe)**

Das BMF, Abt I/8 (Verfahrensbetreuung), gibt auf Anfrage des Finanzamtes bekannt, aus den Bearbeitungsstationen sei eindeutig ersichtlich, dass die Datenübermittlung der ÖGK an die Finanzverwaltung via ELDA am 1.3.2021 eingelangt sei.

**Über die vorliegende Beschwerde wurde erwogen:**

**1. Sachverhalt**

Das Gericht legt seiner Entscheidung nachstehenden als erwiesen angenommenen Sachverhalt zugrunde:

Der Bf erzielte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie Dienststeinkünfte aus einem von Jahresbeginn bis zum 18.3.2020 währenden Dienstverhältnis zur Firma \*\*\*AG1\*\*\* GmbH. Weiters bezog der Bf vom AMS Arbeitslosengeld sowie Notstandshilfe (vom 29.3. bis 10.6.2020 und vom 9.8. bis 22.12.2020 Arbeitslosengeld und vom 23.12.2020 bis 31.12.2020 Notstandshilfe). Zwischen dem 11.6. und dem 8.8.2020 bezog der Bf Krankengeld von Seiten der ÖGK (11.6. bis 26.6., 27.6 bis 27.7. und 28.7. bis 8.8.2020).

Im Einkommensteuerbescheid 2020 (Erstbescheid vor Wiederaufnahmen des Verfahrens) vom 23.2.2021 brachte das Finanzamt neben den Einkünften aus selbständiger und unselbständiger

Arbeit (Diensteinkünfte) das vom AMS zur Auszahlung gebrachte Arbeitslosengeld für 74 Tage (29.3 bis 10.6.2020) und 136 Tage (9.8. bis 22.12.2020) sowie die Notstandshilfe für 10 Tage (23.12. bis 31.12.2020) mit € 9.360,26 (Gesamtbetrag) in Ansatz.

Unberücksichtigt blieb in diesem Bescheid jenes von Seiten der ÖGK in drei Tranchen zur Auszahlung gebrachte Krankengeld für den Zeitraum 11.6. bis 8.8.2020.

Nachdem am 1.3.2021, 22:40:29 Uhr bzw. 22:40:30 Uhr die ÖGK die an den Bf zur Auszahlung gebrachten Beträge an Krankengeld via ELDA (Elektronisches Datenaustauschsystem) dem BMF eingemeldet hatte, verfügte die belangte Behörde die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO wegen neu hervorgekommener Tatsachen und berücksichtigte im Rahmen der Erlassung eines neuen (nunmehr ebenso beschwerdeverfangenen) Sachbescheides das an den Bf zur Auszahlung gelangte Krankengeld (in Summe € 1.986,53) im Rahmen der anzustellenden Kontrollrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988.

## **2. Beweiswürdigung**

Das Gericht legte seiner Entscheidung das Parteienvorbringen sowie die aktenkundigen Urkunden zugrunde. Weiteres möge aus Punkt 3 dieses Erkenntnis entnommen werden.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **1. Zur Wiederaufnahme des Verfahrens**

Die Bestimmung des § 303 Abs. 1 lit b BAO ordnet an:

*„Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte“ (sog. „Neuerungstatbestand“).*

Zu beurteilen war, ob der belangten Behörde im Zeitpunkt der Erlassung des von der Wiederaufnahme belasteten Einkommensteuerbescheides, sohin am 23.2.2021, der Umstand bekannt war, dass die ÖGK an den Bf Krankengeld in der oben genannten Höhe zur Auszahlung gebracht hatte. Diese Tatfrage hatte das Gericht in freier Beweiswürdigung zu lösen.

Der Bf wandte ein, dass der besagte Umstand der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides sehr wohl bekannt gewesen sei. Zum Beweise seines Vorbringens legte der Bf einen ohne Datum versehenen Ausdruck aus FON vor, welcher die dem Finanzamt eingemeldeten Bezüge, inklusive des Krankengeldes, ausweist. Der Bf vermerkte am Ausdruck (die erste Zeile desselben wurde offensichtlich bei der Erstellung der Kopie abgedeckt)

handschriftlich, dass der Ausdruck vom 16.2.2021, somit vor Erlassung des Erstbescheides, stamme.

Die belangte Behörde argumentierte indessen, dass aus dem Protokoll der eingemeldeten Bezüge unmissverständlich hervorgehe, dass die ÖGK das an den Bf zur Auszahlung gebrachte Krankengeld mit Datum 1.3.2021, 22:45 Uhr, per ELDA eingemeldet habe. Überdies sei vom BMF, Abteilung Verfahrensbetreuung, über Anfrage ausdrücklich festgehalten worden, dass die Meldung des an den Bf zur Auszahlung gelangten Krankengeldes, und zwar für alle drei Auszahlungsperioden, jeweils am 1.3.2021 erfolgt sei.

Das Gericht folgt dem diesbezüglichen Vorbringen des Finanzamtes. Die Protokolle über die via ELDA gemeldeten Beträge (OZ 6,7 und 8 des Verwaltungsaktes) sind aktenkundig und untermauern das Vorbringen des Finanzamtes.

Aus dem vom Bf zur Vorlage gebrachten FON Ausdruck lässt sich ein Abfragedatum nicht ersehen. Dieser Ausdruck bildet daher keinen tauglichen Nachweis dafür, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides, somit am 23.2.2021, bekannt war bzw. bekannt gewesen sein musste, dass an den Bf Krankengeld für die oben angeführten Zeiträume und in der ausgewiesenen Höhe zur Auszahlung gebracht wurde.

Der handschriftlich angebrachte Vermerk über das Datum des Ausdrucks (16.2.2021 laut Vorlageantrag) erweist sich nach Auffassung des Gerichtes für eine taugliche Nachweisführung als unzureichend.

Die belangte Behörde legt indes in nachvollziehbarer Weise durch Vorlage der entsprechenden Protokolle den konkreten Zeitpunkt der Einspeisung der relevanten Daten in die ELDA vor. Aus den Protokollen geht klar und deutlich hervor, dass die Einspeisung der relevanten Daten (Zeitpunkt und Höhe des Krankengeldbezuges) in das System der Finanzverwaltung und damit die Möglichkeit ihrer Kenntnisnahme jeweils per 1.3.2021 erfolgte. Wäre dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides dieser Umstand (Bezug von KG) bereits bekannt gewesen, so hätte dies aufgrund der automatisierten Übernahme von durch Dritte eingemeldeten Bezügen wohl auch im Erstbescheid vom 23.2.2021 seinen Niederschlag gefunden.

Es finden sich zudem keine Anhaltspunkte dahingehend, dass die vom Finanzamt vorgelegten Protokolle, welche die Einspeisung der Krankengelder laut Bearbeitungsstatus dokumentieren, unrichtig wären bzw. nicht den Tatsachen entsprechen würden.

Das Gericht misst diesen Protokollen eine höhere Aussage- und Beweiskraft zu, als die vom Bf vorlegte handdatierte Beweisurkunde.

Die Ermessensbegründung für die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde in der Beschwerdevorentscheidung nachgeholt bzw. ausführlich dargestellt. Wenn die belangte

Behörde ausführt, dass der Grundsatz der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) Vorrang gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) hat, so steht dies im Einklang mit der herrschenden verwaltungsgerichtlichen Judikatur (vgl. *Ritz/Koran*, BAO Kommentar, § 303, Rz 67 und die dort zit. Judikatur wie VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; 28.5.1997, 94/13/0032; 30.1.2001, 99/14/0067). Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirkt.

Der bekämpfte Wiederaufnahmebescheid entspricht den gesetzlichen Bestimmungen und vermag den darauf basierenden Sachbescheid zu tragen.

## 2. Zum Sachbescheid

### a) Zum Ansatz des Krankengeldes

Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl I Nr. 48/2020 ordnet an:

*(1) Von der Einkommensteuer befreit sind:*

*(...)*

*5.a) das versicherungsmäßige Arbeitslosenentgelt und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen,*

*b) ..*

*(...)*

Unter „an deren Stelle tretende Ersatzleistungen“ sind etwa das Krankengeld während der Arbeitslosigkeit oder das Weiterbildungsentgelt im Rahmen einer Bildungskarenz oder Bildungsteilzeit zu verstehen (*JAKOM*, EStG Kommentar, 12. Aufl., § 3 Tz 16).

Der Gesetzgeber behandelt daher Arbeitslosenbezüge in Bezug auf die Steuerbefreiung gleich wie das an ihre Stelle tretende Krankengeld (während der Arbeitslosigkeit).

Die Bestimmung des § 3 Abs. 2 leg. cit. hält zur steuerlichen Behandlung der genannten Leistungen (Arbeitslosenentgelt und Krankengeld in Zeiten der Arbeitslosigkeit) fest:

*„Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a (Anm: Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, Krankengeld während Arbeitslosigkeit, etc.) oder c (Überbrückungshilfe für Bundesbedienstete), Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist*

*mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. (..)“*

Bei Zusammenrechnung von Arbeitslosengeld und ähnlichen Bezügen (Notstandshilfe, Krankengeld) mit steuerpflichtigem Arbeitslohn kann sich durch die Steuerfreiheit des Arbeitslosengeldes bzw. der ähnlichen Bezüge eine günstigere Nettoeinkommenssituation ergeben als bei ganzjähriger Beschäftigung mit voller Steuerbelastung. Um dies hintanzuhalten verlangt die Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 eine Umrechnung der übrigen Einkünfte aus den Haupteinkunftsarten auf einen Jahresbetrag und eine Besteuerung des Einkommens mit dem derart ermittelten höheren Durchschnittssteuersatz (besonderer Progressionsvorbehalt). Diese Regelung ist verfassungskonform (s. VfGH 28.6.1990, G 71/90).

Die eingezogene Schutzbestimmung, wonach die durch Hochrechnung sich ergebende Steuer nicht höher sein darf als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde, hilft zu vermeiden, dass die im Gesetz vorgesehene Steuerberechnung vermehrt bei gleichem Jahreseinkommen zu ungleichen Steuerbelastungen führt. Die Einhaltung dieser Regelung wird mit einer Kontrollrechnung überprüft (vgl. VwGH 22.11.2006, 2006/15/0084). Dabei kann die Steuer nach der Hochrechnung oder nach der Kontrollrechnung günstiger und damit maßgebend sein.

Wie aus der Beschwerdevorentscheidung (Seite 4) hervorgeht, hat die belangte Behörde sowohl eine Hochrechnung der Einkünfte als auch eine korrespondierende Kontrollrechnung vorgenommen. Daraus ergab sich, dass die Kontrollrechnung zu einer für den Bf wesentlich niedrigeren Steuerlast führte, wie dies bei Zugrundelegung einer Hochrechnung der Fall gewesen wäre.

Die Art und Weise der durchgeführten Hoch- und Kontrollrechnung entspricht den gesetzlichen Vorgaben. Ein anhaftender Mangel kann nicht festgestellt werden.

Ebenso wenig kann eine - wie vom Bf behauptet - doppelte Erfassung des Krankengeldes festgestellt werden. Tatsache ist vielmehr, dass im Erstbescheid - dieser wurde durch die Wiederaufnahme des Verfahrens aus dem Rechtsbestand gehoben - das zur Auszahlung gebrachte Krankengeld eben nicht erfasst wurde.

Wenngleich für den Bf die vom Finanzamt eingeschlagene Vorgangsweise unbillig erscheinen mag, so entspricht die sich daraus ergebende Bescheidlage dem Gesetz. Ein Nichterfassung des Krankengeldes würde diametral zur Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 5 lit a bzw. § 3 Abs. 2 EStG 1988 stehen.

Es trifft zu, dass Arbeitslosenbezüge sowie Krankengeld in der Periode der Arbeitslosigkeit steuerfrei sind; dies hat jedoch nicht zur Folge, dass eine Hochrechnung nach der

Spezialbestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 bzw. eine zwingend damit verbundene Kontrollrechnung zur Ermittlung der für den Bf günstigeren (iSv niedrigeren) Steuerlast zu unterbleiben hat.

Zum Vorbringen des Bf, wonach eine Steuerfreiheit des Krankengeldes im Ausmaß von € 30 pro Tag zu beachten sei, ist festzuhalten:

Die Bestimmung des § 69 Abs.2 EStG 1988 ordnet an, dass der Sozialversicherungsträger 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 lit. c und e EStG 1988 eine pauschale Lohnsteuer von 25% einzubehalten hat, soweit diese Bezüge den Freibetrag von € 30 täglich übersteigen. Diese Regelung ist vorläufig; der besagte Freibetrag wird allerdings bei der (Pflicht-)Veranlagung nicht mehr berücksichtigt (VwGH 2.8.2000, 97/13/0096).

#### **b) Verkehrsabsetzbetrag und Zuschlag**

Die Verminderung des VAB bzw. des Zuschlages im bekämpften Bescheid von ursprünglich € 947,20 auf € 800 resultiert aus dem im bekämpften Bescheid ausgewiesenen Einkommen von € 14.580,46 und ist Folge der Regelung des § 33 Abs. 5 EStG 1988. Das Zustandekommen bzw. die Zusammensetzung von VAB sowie Zuschlag zum VAB wurden in der Beschwerdeentscheidung (Seite 3) ausführlich dargestellt. Da das Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 den Betrag von € 13.000 übersteigt, steht eine Erhöhung des VAB nicht mehr zu und beträgt dieser € 400 p.a.

Da das Einkommen des Bf den Betrag von € 15.500 im Kalenderjahr 2020 nicht überschreitet, steht der volle Zuschlag zum VAB iHv € 400 zu. Die Summe dieser Beträge ergeben den im Bescheid angesetzten Wert von € 800.

#### **Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG**

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.

Diese Voraussetzungen liegen gegenständlich allesamt nicht vor.

Die Entscheidung betreffend die Zulässigkeit einer Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO gründet sich insbesondere auf die im Rahmen der freien Beweiswürdigung erfolgten Beurteilung der Tatfrage.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Juli 2022