

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Regina Vogt in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Mai 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. Mai 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) brachte am 9.5.2022 den Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2021 ein und beantragte im Zuge dessen den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Mit Bescheid von 12.5.2022 erfolgte die Veranlagung unter Zugrundelegung der sieben Lohnzettel der ÖGK betr. Krankengeldbezug bzw. Rehabilitationsgeld und des Bezuges von Notstandshilfe.

An Werbungskosten wurde der Pauschbetrag von € 132.-, an Absetzbeträgen der Verkehrsabsetzbetrag i.H. von € 400.- berücksichtigt.

In der Beschwerde vom 23.5.2022 beantragte der Bf. „die Berücksichtigung der Beilagen“.

Angefügt war eine Auszahlungsbestätigung der ÖGKK vom 20.5.2022 bezügl. Rehabilitationsgeld für den Zeitraum 1.1.2021 bis 30.6.2021 sowie über den Bezug von Notstandshilfe für den Zeitraum 1.7.2021 bis 31.12.2021.

Der Beschwerde wurde mit Bescheid vom 16.2.2023 teilweise stattgegeben und nunmehr Werbungskosten i.H. von € 2.624,36 an Stelle des bisherigen Werbungskostenpauschales i.H. von € 132.-, in Abzug gebracht.

Als Begründung wurde folgendes ausgeführt:

„Der Steuerpflichtige erhielt in den Jahren 2019 und 2020 vom AMS einen steuerfreien Vorschuss auf das Rehabilitationsgeld. Im Jahr 2021 erfolgte keine Vorschussleistung mehr.

Am 30.11.2020 kam es zu einem Vergleich beim ASG Wien zwischen dem Steuerpflichtigen und der PVA. Im Februar und Mai 2021 wurde -in Folge des Vergleiches- Rehabilitationsgeld rückwirkend für den Zeitraum 1.5.2019 - 30.6.2021 zugesprochen. Im Jahr 2021, bei der Auszahlung (Zuflussjahr) wurde von der auszahlenden Stelle der Betrag von € 2.624,36 für 2020 einbehalten und ans AMS zurückgezahlt.

Am 9.5.2022 brachte der Steuerpflichtige einen Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2021 ein.

Am 12.5.2022 erging der Erstbescheid für 2021 antragsgemäß. Es ergab sich eine Nachforderung in der Höhe von € 1.895.

Gegen diesen Bescheid wurde am 23.5.2022 Beschwerde eingebracht, als Begründung wurde die Bitte um Berücksichtigung der Beilagen genannt. Beigelegt war die Bestätigung der Auszahlung des Rehabilitationsentgeltes für 2021 (von 1.1. bis 30.6.2021).

Rechtliche Beurteilung:

Das im Jahr 2021 ausbezahlte Rehabilitationsentgelt stellt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 EStG dar und ist daher zu besteuern. Auch das Krankengeld ist der Besteuerung unterworfen.

Die 2021 bei der Auszahlung des Rehabilitationsgeldes einbehaltenen und ans AMS rückgezählten Betrag von € 2.624,36 wurden nun in der BVE als Werbungskosten für 2021 (Jahr der Auszahlung) berücksichtigt.

Sie haben steuerfreie Leistungen wie z. B. Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler bezogen. In diesem Fall sieht das Einkommensteuergesetz 2

Berechnungsvarianten vor (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Die für Sie günstigere Kontrollrechnung haben wir angewendet und ein Einkommen von 23.451,04 Euro zu Grunde gelegt.“

Gegen diesen Bescheid richtet sich der Vorlageantrag vom 27.2.2023, den der Bf. wie folgt begründete:

„Ich erhielt im Jahr 2019 und 2020 vom AMS einen steuerfreien Vorschuss auf das Rehabilitationsgeld.

Im Jahr 2020 kam es zu einem Vergleich beim ASG Wien und daher wurde mir im Februar und Mai 2021-in Folge des Vergleiches- Rehabilitationsgeld rückwirkend für den Zeitraum 1.5.2019 - 30.6.2021 zugesprochen. Im Jahr der Auszahlung, 2021, wurde von der auszahlenden Stelle insgesamt 5.445,21€ einbehalten und im Zuge der Legalzession ans AMS rückgezahlt.

In der Beschwerdevorentscheidung wurde zwar richtigerweise begründet, dass es für 2019 und 2020 zu Einbehalten im Jahr 2021 kam, jedoch wurde nur der Einbehalt für das Jahr 2020 als Werbungskosten berücksichtigt und der Einbehalt für das Jahr 2019 iHv 2.796,85€ außer Acht gelassen.

Weiters habe ich eine, durch das Sozialministerium Service, zuerkannte Behinderung iHv 30%. Mir steht daher der pauschale Freibetrag aufgrund Behinderung zu.

*Im Jahr 2021 habe ich weiters ganzjährig für meine Tochter ***1***, geb am ***2***, Familienbeihilfe erhalten und da meine Gattin unter der maßgeblichen Grenze von 6,000 € verdient hat, war ich Alleinverdiener. Auch steht mir daher der ganze Familienbonus Plus zu.*

Ich beantrage daher die Werbungskosten in richtiger Höhe von gesamt 5.445,21€ sowie den Alleinverdienerabsetzbetrag und Familienbonus Plus sowie den Freibetrag aufgrund zuerkannter Behinderung zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Im Vorlagebericht vom 25.5.2023 verwies die belangte Behörde hinsichtlich der Höhe der im Jahr 2021 anzuerkennenden Werbungskosten darauf, dass der an das AMS rückgezahlte Betrag für 2019 deshalb nicht 2021 als Werbungskosten berücksichtigt worden sei, weil der steuerfreie Vorschuss für 2019 mangels Auswirkung nicht steuerpflichtig gestellt worden sei. Der 2021 bei der Auszahlung des Rehabilitationsgeldes einbehaltene und ans AMS zurück gezahlte Betrag für 2020 in der Höhe von € 2.624,36 sei aber beim Einkommensteuerbescheid 2021 als Werbungskosten berücksichtigt worden und habe sich steuerlich ausgewirkt.

Weiters beantragte die belangte Behörde, den Alleinverdienerabsetzbetrag, den FamilienbonusPlus sowie den Freibetrag wegen Behinderung nunmehr zu berücksichtigen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Jahr 2021 für den Zeitraum 1.1. bis 30.6. Rehabilitationsgeld, anschließend Notstandshilfe. Die Höhe dieser Bezüge steht außer Streit.

Weiteres wird in dem der belangten Behörde von der Österreichischen Gesundheitskasse übermittelten Lohnzettel für den Zeitraum „**1.1.2021 bis 1.1.2021**“ ein Betrag von € 12.169,01 als Krankengeld und € 1.738,43 an sonstigen Bezügen ausgewiesen. Im Einkommensteuerbescheid vom 12.5.2022 wurden € 10.430,58 (die Differenz) steuerpflichtig gestellt.

Aus einer vom Bf. im Zuge der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 vorgelegten Bestätigung der ÖGK vom 26.5.2021 ergibt sich, dass dem Bf. für den Zeitraum 1.5.2019 bis 30.6.2021 Rehabilitationsgeld in folgender Höhe zuerkannt wurde:

1.5.2019-11.6.2019.....	42 Tage.....	€ 42,61(tägl.)
12.6.2019-31.12.2019.....	203 Tage.....	€ 51,13 (tägl.)
1.1.2020-31.12.2020.....	366 Tage.....	€ 52,13 (tägl.)
1.1.2021.....		

Weiteres wurde bestätigt, dass € 5.544,21 für den bereits gewährten Vorschuss auf das Rehabilitationsgeld von der ÖGKK einbehalten wurden.

Vom einbehaltenen Betrag entfielen auf das Jahr 2019 € 2.786,85 und auf das Jahr 2020 € 2.648,36 (nicht wie in der Beschwerdevorentscheidung 2.624,36).

Der Beschwerdeführer (Bf.) war während des gesamten Jahres 2021 verheiratet. Seine Ehefrau war nicht erwerbstätig.

Er bezog während des gesamten Jahres für seine Tochter Familienbeihilfe.

Der Bf. war im Jahr 2021 nicht erwerbstätig.

Dem Bf. wurde im Jahr 2011 vom (damals) Bundessozialamt eine Grad der Behinderung von 30% auf Dauer bescheinigt.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakt.

§ 279 Abs.1 BAO lautet:

1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Die Höhe, Art, Anspruchsdauer und Rückzahlungsverpflichtung der bezogenen Beträge, sowohl hinsichtlich des Vorschusses an Rehabilitationsgeld als auch dessen endgültiger Gewährung werden vom Bf. nicht bestritten.

Strittig ist hingegen, ob bzw. in welcher Höhe im Jahr 2021 Werbungskosten abzugsfähig sind.

Während der Bf. die gesamten von der ÖGK einbehaltenen Beträge als Werbungskosten beantragt, wurden von der belangten Behörde im bekämpften Bescheid zunächst nur das Werbungskostenpauschale i.H. von € 132.- und in der Beschwerdeentscheidung nur die für 2020 einbehaltenen Beträge, allerdings irrtümlich mit € 2.624,36, statt richtig mit € 2.648,36, anerkannt.

Dazu sind folgende Erwägungen anzustellen:

1.:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 gilt als Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105.

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.

§ 19 Abs. 1 Z 2 erster Teilstrich EStG 1988 (**i.d.F. BGBl I Nr. 112/2011**) lautete:

(1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gilt:

...

2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen:

- Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird,

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 17. Juni 2021, welches in BGBl. I 134/2021 am 13. Juli 2021 veröffentlicht wurde, zu Recht erkannt:

,I. „Die Wortfolge "von Pensionen" in § 19 Abs 1 Z 2 erster Teilstrich Bundesgesetz vom 7. Juli 1988 (Einkommensteuergesetz 1988 - EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, idF BGBl. I Nr. 112/2011 wird als verfassungswidrig aufgehoben.

II. Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 30. Juni 2022 in Kraft.

III. Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft.

IV. Die aufgehobene Wortfolge ist in den beim Bundesfinanzgericht anhängigen Verfahren nicht mehr anzuwenden. (VfGH 17.6.2021, G 223/2020-8).“

2.:

Das gegenständliche Verfahren wurde erst durch die Vorlage am 25.5.2023 beim Bundesfinanzgericht anhängig und ist daher kein Anlassfall.

3.:

Nach der Übergangsbestimmung des § 124b Z. 399 EStG 1988 ist § 19 Abs. 1 Z. 2 TS 1 EStG 1988 **i.d.F. BGBl I Nr. 108/2022** für Zahlungen und Rückzahlungen ab 1. Jänner 2022 anzuwenden sowie über Antrag des Steuerpflichtigen auf alle offenen Veranlagungsverfahren. Ein solcher Antrag liegt im gegenständlichen Fall nicht vor (anders etwa BFG vom 1.9.2023, RV/4100575/2022).

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits zu dem im vorliegenden Fall anzuwendenden Gesetzeswortlaut mit Erkenntnis vom 19. Dezember 2018, Ro 2017/15/0025 die Ansicht verworfen, wonach Nachzahlungen von Rehabilitationsgeld unter die Nachzahlung von Pensionen gem. § 19 Abs. 1 Z 2 erster Teilstrich EStG 1988 einzustufen wären.

Rehabilitationsgeld iSd § 143a ASVG ist unter § 25 Abs. 1 Z 1 lit c EStG 1988 (Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken oder Unfallvorsorge) und nicht unter dem § 25 Abs. 1 Z 3 lit a EStG 1988 (Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung) zu subsumieren.

Aufgrund der Einordnung des Rehabilitationsgeldes unter § 25 Abs. 1 Z 1 lit c EStG kommt hinsichtlich der zeitlichen Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben die Grundregel in § 19 Abs. 1 EStG 1988 zur Anwendung, wonach Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen sind, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (vgl. dazu auch BFG 12. Juni 2020, RV/5100125/2020; 27. Jänner 2022, RV/7102894/2021).

4.:

Wie dem vorliegenden Lohnzettel zu entnehmen ist, wurden € 12.169,01 als Bezug von der ÖGK steuerpflichtig gestellt. Ein Vergleich mit der Höhe des nachträglich zuerkannten Rehabilitationsgeldes für das Jahr 2019 ergibt, dass die Summe der ausgewiesenen Tagsätze ebenjenen Betrag von € 12.169,01 ergibt (1.5.2019 bis 11.6.2019: 42,61x 42=1.789,62+12.6.2019-31.12.2019: 51,13x203=10.379,39).

Dem Bf. sind daher € 12.169,01 im Jahr 2021 für einen Anspruch, der schon 2019 entstanden ist, zugeflossen. Der für 2019 einbehaltene Betrag von € 2.796,85 ist daher 2021 als Werbungskosten abzugsfähig.

Auch für die für 2020 einbehaltenen € 2.648,36 gilt das Abflussprinzip. Diese stehe daher ebenfalls als Werbungskosten zu.

Der Bf. beantragt darüberhinaus die Berücksichtigung des Freibetrages wegen eigener Behinderung im Ausmaß von 30%, des Alleinverdienerabsetzbetrages und des FamilienbonusPlus.

Das Ausmaß der Behinderung ergibt sich aus dem Akteninhalt. In einem Gutachten des Bundessozialamtes aus dem Jahr 2011 wurde dem Bf. ein Grad der Behinderung von 30% und zwar als Dauerzustand attestiert.

Die Bestimmung des § 35 Abs. 1 EStG 1988 ordnet an, dass einem Steuerpflichtigen, welcher eine körperliche oder geistige Behinderung hat und keine pflegebedingte Geldleistung erhält, ein Freibetrag nach Abs. 3 dieser Bestimmung zusteht ("Behindertenfreibetrag").

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des genannten Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (GdB) ist durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Im gegenständlich Fall ist das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) zuständig; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung

eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 beträgt der Freibetrag bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% 124,00 €. Dem Bf. steht daher der Freibetrag im Ausmaß von 124 € als außergewöhnliche Belastung zu.

Gemäß § 33 Abs.2 EStG 1988 sind von den sich nach Abs. 1 leg.cit. ergebenden Steuerbeträgen die in den folgenden Absätzen genannten Absetzbeträge abzuziehen.

Alleinverdienerabsetzbetrag:

Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro. Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1 EStG), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben.

Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Da diese Voraussetzungen nach dem vorliegenden Sachverhalt erfüllt sind, steht dem Bf. der Alleinverdienerabsetzbetrag i.H. von € 494.- zu.

FamilienbonusPlus gem. § 33 Abs. 3a EStG 1988:

„Für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, steht auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

1.

Der Familienbonus Plus beträgt

a)

bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125,00 Euro,

b)

nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro.

Da der Bf. im Jahr 2021 nachweislich für seine am ***2*** geborene Tochter Familienbeihilfe bezogen hat, steht ihm der FamilienbonusPlus i.H. von € 500,16 zu.

Dem angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, dass dem Bf. im Zuge der Veranlagung ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 € gewährt wurde.

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.

Unzweifelhaft stand der Bf. im Jahr 2021 nicht in Beschäftigung. Ein Verkehrsabsetzbetrag steht daher nicht zu.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2021 berechnet sich daher wie folgt:

Gesamtbetrag der Einkünfte:.....	20.630,19
Freibetrag Behinderung:.....	-124,00
Einkommen.....	20.506,19
Einkommensteuer	
0% für die ersten 11.000.....	0,00
20% für die weiteren 7.000.....	1.400,00
35% für die restlichen 2.506,19.....	877,16
Steuer vor Absetzbeträgen.....	2.277,16
FambonusPlus.....	-500,16
Alleinverdienerabsetzbetrag.....	-494,00
Einkommensteuer.....	1.283,00
Anrechenbare Lohnsteuer.....	-2.031,72
Rundung.....	-0,28
Festgesetzte Einkommensteuer.....	-749,00

3.2. 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 das Erkenntnis nicht von der gängigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, war die ordentliche Revision auszuschließen.

Wien, am 11. Dezember 2024