

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri***

in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***,

betreffend den Bescheid des ***FA*** vom 12. Jänner 2021

hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, Steuernummer
BF1StNr1,

zu Recht erkannt:

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

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 wandte sich durch seine steuerliche Vertretung wegen der Nichtberücksichtigung von anteiligen Sonderzahlungen aus den Taggeldern der schweizerischen gesetzlichen Unfallversicherung mit **Beschwerde** gegen den im Spruch genannten Bescheid.

Er führte dazu näher aus, er sei bis Ende 2018 Grenzgänger in die Schweiz gewesen und habe bei der Firma ***1*** AG in ***2*** gearbeitet. Im Jahr 2017 habe er einen Freizeitunfall erlitten. Das Taggeld der schweizerischen gesetzlichen Unfallversicherung (SUVA) sei bis 2018 an die Firma ***1*** AG geflossen. Diese habe ihm Ende 2018 gekündigt, woraufhin das Taggeld seitens der SUVA direkt an ihn ausbezahlt worden sei.

Das Finanzamt habe, abweichend von der eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2019, die Auffassung vertreten, dass aus dem Unfalltaggeld keine anteiligen Sonderzahlungen herauszurechnen seien und eine begünstigte Besteuerung anteiliger Sonderzahlungen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 nicht möglich sei.

Nach dem Schweizer Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung habe der Versicherte, wenn er durch einen Unfall voll oder teilweise arbeitsunfähig sei, Anspruch auf ein Taggeld, welches bei voller Arbeitsunfähigkeit 80 % des versicherten Verdienstes betrage und bis zur Wiedererlangung der vollen Arbeitsfähigkeit oder bis zum Beginn einer Rente bezahlt werde (Art. 16 und 17 des Bundesgesetzes vom 20. März 1981 über die obligatorische Unfallversicherung UVG 832.20). Taggelder der obligatorischen Unfallversicherung ersetzen die Lohnfortzahlung durch den Arbeitgeber.

Gemäß § 138 des österreichischen Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG), habe der Pflichtversicherte aus dem Versicherungsfall der Arbeitsunfähigkeit infolge Krankheit Anspruch auf Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung. Im Rahmen ihrer Vorleistungspflicht trage die gesetzliche Krankenversicherung auch den Aufwand für Krankenbehandlung und Geldleistungen (Krankengeld) aus Arbeitsunfällen (§ 119 ASVG). Das Krankengeld werde gemäß § 141 ASVG im Ausmaß von 50 % bis max. 75 % der Bemessungsgrundlage gewährt. Der Anspruch auf Krankengeld bestehe pro Versicherungsfall bis zur Dauer von 26 Wochen. Er könne sich bis zur Dauer von 52 Wochen verlängern, durch die Satzung könne die Höchstdauer des Krankengeldanspruches bis auf 78 Wochen erhöht werden (§ 139 ASVG). Bei Bestehen eines Entgeltfortzahlungsanspruchs nach dem EFZG oder AngG von mehr als 50 % der vollen Geld- und Sachbezüge ruhe das Krankengeld gemäß § 143 ASVG.

Bei vorübergehender Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen österreichischen Krankenversorgung iSd § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. c und e EStG 1988 (Kranken-, Familien-bzw. Taggeld) seien 25 % Lohnsteuer einzubehalten, soweit diese Bezüge 30 € täglich überstiegen. Zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren hätten die Versicherungsträger bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sei ein Siebentel des Krankengeldes gesondert als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 und 6 % dieses Bezuges, höchstens jedoch die einbehaltene Lohnsteuer, als darauf entfallende Lohnsteuer auszuweisen (§ 69 Abs. 2 EStG 1988).

Bemessungsgrundlage für das Schweizer Unfalltaggeld sei der versicherte Jahresverdienst, der im Fall des Beschwerdeführers auch einen 13. und 14. Bezug umfasse. Insoweit enthalte auch das ausbezahlte Unfalltaggeld anteilig einen 13. und 14. Bezug, was im Übrigen gleichlautend zur vergleichbaren österreichischen Regelung sei. Auch hier erfolge die Auszahlung unter anteiliger Hinzurechnung der Sonderzahlungen. Die begünstigte Besteuerung dieser

Sonderzahlungen gehe ausschließlich auf einen entsprechend ausgestellten Lohnzettel zurück. Im Ergebnis entspreche deshalb das Unfalltaggeld nach Schweizer Recht dem Krankengeld nach ASVG, weshalb es auch steuerlich so zu behandeln sei.

Es werde daher beantragt, als sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 einen Betrag von 6.966,70 € abzüglich des Freibetrages i.H.v. 620 € anzusetzen und die zum Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entsprechend zu verringern.

In der Folge erließ die Abgabenbehörde eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**, in der ausgeführt wurde:

Der Beschwerdeführer habe Taggeld aus der gesetzlichen Unfallversicherung nach Art. 16 des schweizerischen Bundesgesetzes vom 20. März 1981 über die obligatorische Unfallversicherung, UVG 832.20 bezogen. Diese Bezüge seien als nichtselbständige Einkünfte erfasst worden. Strittig sei, ob vom ausländischen Taggeld im Lohnausweis analog zum inländischen Krankentaggeld ein sonstiger Bezug in Höhe von einem Siebentel der Gesamtbezüge gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen sei.

Die Bemessungsgrundlage für das österreichische Krankentaggeld sei gemäß § 125 ASVG der für den vorangegangenen Beitragszeitraum gebührende Arbeitsverdienst. Bestehe Anspruch auf Sonderzahlungen im Sinne des § 49 Abs. 2 ASVG, sei die Bemessungsgrundlage gemäß § 12 Abs. 3 ASVG um einen durch die Satzung des Versicherungsträgers allgemein festzusetzenden Hundertsatz zu erhöhen. Nur bei Anspruch auf Sonderzahlungen und daraus folgend einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage für das Krankentaggeld könne gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 ein Siebentel des Krankengeldes als sonstiger Bezug ausgewiesen werden.

Das Taggeld aus der Schweizer Unfallversicherung bemesse sich nach Schweizer Recht in vergleichbarer Weise nach dem versicherten Verdienst. Eine der österreichischen Rechtslage entsprechende Erhöhung der Bemessungsgrundlage zur Berücksichtigung von Sonderzahlungen sei im schweizerischen Recht nicht vorgesehen. Demzufolge werde kein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausbezahlt und es könne keine pauschale Sonderzahlung in Anwendung des § 69 Abs. 2 EStG 1988 aus dem Bruttobezug des ausländischen Taggeldes herausgerechnet werden.

Der Beschwerdeführer brachte durch seine steuerliche Vertretung einen **Antrag auf Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein und führte darin aus:

Sowohl die gesetzliche Versicherung in der Schweiz als auch die gesetzliche Versicherung in Österreich berücksichtige Sonderzahlungen wie den 13. oder 14. Gehalt bei der Berechnung des Kranken- bzw. Taggeldes. Unterschiedlich seien nur die Wege, die zum Berechnungsziel führten. Er ging in der Folge näher auf die Berechnungsmethoden ein, wie dies schon in der Beschwerde erfolgt war.

Ergänzend brachte er vor, dass eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von Krankengeldern/Taggeldern in Abhängigkeit davon, ob diese von einem inländischen oder ausländischen (EU, EWR, Schweiz) gesetzlichen Sozialversicherungsträger ausbezahlt worden wären, einen Verstoß gegen die Grundfreiheiten, insbesondere gegen den Art. 45 AEUV, der die Arbeitnehmerfreizügigkeit gewährleiste, darstellten.

Ermittlungen durch die Richterin: Nach Übermittlung eines Vorhalts, in welchem sie auf das vorliegende „Herausrechnen“ von Sonderzahlungen aus einer Gesamtsumme Bezug nahm, sprach die Richterin den steuerlichen Vertreter in einem Telefonat darauf an, dass § 69 Abs. 2 EStG 1988 ausdrücklich Auszahlungen von Bezügen gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c („Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung“) und lit. e („Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen“) umschreibt, während lit. d („Bezüge aus einer ausländischen gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung, die einer inländischen Kranken- oder Unfallversorgung entspricht“) nicht aufscheint.

In einem anschließenden Schrift- und Mailwechsel mit der Richterin wies der steuerliche Vertreter auf den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes A 2010/0015-1 vom 22.03.2010 hin, mit dem der VwGH den Antrag an den Verfassungsgerichtshof gestellt hatte, die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als verfassungswidrig aufzuheben. Er zitierte daraus: *„Nationales Recht, das im Widerspruch zu unmittelbar anwendbarem Gemeinschaftsrecht steht, ist verdrängt. Die Verdrängungswirkung des Gemeinschaftsrechts hat zur Folge, dass die nationale Regelung in jener Gestalt anwendbar bleibt, in der sie nicht mehr im Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht steht.“*

Der steuerliche Vertreter unterstrich überdies, dass die Bestimmung des § 69 Abs. 2 EStG 1988 mit dem auf § 25 Abs. 1 Z. 1 lit.^{ae} c und e EStG 1988 bezogenen Textteil bereits in der Fassung BGBl. 400 vom 29. Juli 1988 enthalten gewesen sei. Damit ein gemeinschaftskonformes Ergebnis erzielt werde, d. h. eine gleich hohe Besteuerung von Bezügen aus einer inländischen und ausländischen gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung stattfinde, wäre demnach die Bestimmung des § 69 Abs. 2 EStG um die lit. d (Anm.: des § 25 Abs. 1 Z 1) zu ergänzen.

Der steuerliche Vertreter sprach zudem den Verzicht auf eine vorerst beantragte mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat aus.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- Der Beschwerdeführer zog sich im Jahr 2017 bei einem Freizeitunfall eine Verletzung der ***3*** zu, an der er lange laborierte.

- Er war damals als Grenzgänger bei der Firma ***1*** AG in ***2*** (Schweiz) beschäftigt.
- Er erhielt Unfalltaggelder aus der schweizerischen gesetzlichen Unfallversicherung, der SUVA.
- Dem Beschwerdeführer wurde seitens seiner Schweizer Arbeitgeberin Ende 2018 gekündigt.
- Er geht seither keiner Grenzgängertätigkeit mehr nach.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Sachverhalt gründen auf unstrittigen Akteninhalt.

3. Gesetzliche Grundlagen und Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Schweizer gesetzliche Grundlagen: Nach dem Schweizer Bundesgesetz über die Unfallversicherung (UVG) vom 20. März 1981 sind obligatorisch versichert entsprechend diesem Gesetz grundsätzlich die in der Schweiz beschäftigten Arbeitnehmenden (Art. 1a UVG). Nach Art. 1 Abs. 1 UVG sind die Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2000 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG) auf die Unfallversicherung anwendbar, soweit das UVG nicht ausdrücklich eine Abweichung vom ATSG vorsieht.

Gemäß Art. 6 UVG werden die Versicherungsleistungen bei Berufsunfällen, Nichtberufsunfällen und Berufskrankheiten gewährt. Ist der Versicherte infolge eines Unfalles voll oder teilweise arbeitsunfähig, so hat er Anspruch auf ein Taggeld (Art. 16 UVG), das sich gemäß Art. 17 UVG bei voller Arbeitsunfähigkeit in einer Höhe von 80 % des versicherten Verdienstes bemisst.

Als Berufsunfälle gelten gemäß Art. 7 UVG Unfälle, die dem Versicherten zustoßen bei Arbeiten, die er auf Anordnung des Arbeitgebers oder in dessen Interesse ausführt bzw., die er während der Arbeitspausen sowie vor und nach der Arbeit erleidet, wenn er sich befugterweise auf der Arbeitsstätte aufhält. Gemäß Art. 9 UVG gelten als Berufskrankheiten im Wesentlichen solche, die bei der beruflichen Tätigkeit ausschließlich oder vorwiegend durch schädigende Stoffe oder bestimmte Arbeiten verursacht worden sind. Nichtberufsunfälle im Sinne des Art. 8 UVG sind all jene, die nicht zu den Berufsunfällen zählen.

Die Durchführung der obligatorischen Unfallversicherung obliegt für die in Art. 66 Abs. 1 UVG angeführten bzw. in Art. 73 - 89 UVV (Verordnung über die Unfallversicherung vom 20.

Dezember 1982) näher umschriebenen Berufszweige der SUVA, einer öffentlich-rechtlichen Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit (vgl. zur Schweizer obligatorischen Unfallversicherung VwGH 19.12.2024, Ro 2023/15/0003-6). Die Unfallversicherungsanstalt kann die Auszahlung des Taggeldes gemäß Art. 49 UVG dem Arbeitgeber übertragen.

Österreichische gesetzliche Grundlagen: Gemäß **§ 69 Abs. 2 EStG 1988** sind bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung sowie aus seiner Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. c und e EStG 1988, ..., 20 % Lohnsteuer einzubehalten, soweit diese Bezüge € 30 täglich übersteigen. Wird ein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausgezahlt, hat ein vorläufiger Lohnsteuerabzug von diesen Bezügen zu unterbleiben. Zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren haben die Versicherungsträger bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) auszustellen und an ihr Finanzamt zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist ein Siebentel gesondert als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 auszuweisen.

Gemäß **§ 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988** sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

- c) Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung,
- d) Bezüge aus einer ausländischen gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung, die einer inländischen Kranken- oder Unfallversorgung entspricht,
- e) Bezüge aus einer Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbstständig Erwerbstätigen.

Gemäß **§ 3 Abs. 1 Z. 4 lit. c EStG 1988** sind von der Einkommensteuer befreit Erstattungsbeträge für Kosten im Zusammenhang mit der Unfallheilbehandlung oder mit Rehabilitationsmaßnahmen, weiters Geldleistungen aus einer gesetzlichen Unfallversorgung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, oder aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbstständig Erwerbstätigen.

Strittig ist: Ist aus dem Unfalltaggeld, das von der Schweizer gesetzlichen Unfallversicherung SUVA ausbezahlt wurde analog zum inländischen Krankentaggeld ein sonstiger Bezug in Höhe von einem Siebentel der Gesamtbezüge gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen?

Entsprechend Fachkommentar kommt § 69 Abs. 2 EStG 1988 bei Auszahlung durch den Krankenversicherungsträger zur Anwendung (*Kirchmayr/Schaunig* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²², § 69 Tz 25).

Nach dem Gesetzeswortlaut des § 69 Abs. 2 EstG 1988 ist zwar auch die Unfallversorgung erfasst. Allerdings sind Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversorgung oder aus einer **ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht** und gleichartige Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EstG 1988 steuerbefreit; § 69 Abs. 2 ist daher nur für die Krankenversorgung, das Rehabilitations- und das Wiedereingliederungsgeld anzuwenden (vgl. *Kirchmayr/Schaunig* aaO § 69 Tz 26, oder *Fellner in Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 69 Tz 11).

Für den Streitfall bedeutet das: Bei den in Diskussion stehenden Bezügen des Beschwerdeführers handelt es sich unstrittig um Leistungen aus einer gesetzlichen (ausländischen) Unfallversorgung, nicht aus einer Krankenversorgung - der Beschwerdeführer hatte einen Freizeitunfall, der die Leistungen der SUVA auslöste.

Derartige Leistungen, egal ob inländischer oder ausländischer Herkunft, sind aber, wie oben ausgeführt, von § 69 Abs. 2 EstG 1988 schon grundsätzlich nicht erfasst. Eine Untersuchung dahingehend, ob § 69 Abs. 2 EstG 1988, indem er die lit. d des § 25 Abs. 1 Z. 1 EstG 1988 nicht nennt, eine Verletzung der Arbeitnehmerfreizügigkeit iSd Art. 45 AEUV verwirklicht, erübrigt sich daher - eine ungleiche steuerliche Einordnung von Geldleistungen aus einer inländischen und einer gleichartigen ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung liegt nicht vor.

Die Frage einer Steuerfreiheit der Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z. 4 lit. c EstG 1988 ist im vorliegenden Fall nicht Streitgegenstand. Es ist aber zu bemerken: Das Österreichische Allgemeine Sozialversicherungsgesetz (ASVG) kennt im Bereich der Unfallversicherung ausdrücklich nur zwei Versicherungsfälle der Gesundheitsschädigung, nämlich den Arbeitsunfall und die Berufskrankheit. Es läge daher gegenständlich eine Gleichartigkeit nicht vor, geht doch das dem Beschwerdeführer seitens der SUVA gewährte Unfalltaggeld unstrittig auf einen Freizeitunfall zurück. Auch eine Subsumtion unter § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EstG 1988 wäre daher zu verneinen (vgl. BFG 02.09.2014, RV/1100428/2011).

In abschließender Würdigung ergibt sich, dass die Berücksichtigung eines Siebentels des SUVA-Unfalltaggeldes als sonstiger Bezug nicht in Betracht kommt, weil das Unfalltaggeld nicht unter § 69 Abs. 2 EstG 1988 zu subsumieren ist.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

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.

Die Lösung der in Streit stehenden Rechtsfrage lässt sich unmittelbar aus dem Gesetz ableiten, weshalb eine Revision nicht zuzulassen ist.

Feldkirch, am 20. Oktober 2025