

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache **\*\*\*Bf1\*\*\***, **\*\*\*Bf1-Adr\*\*\***, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 10. September 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Steuernummer **\*\*\*BF1StNr1\*\*\*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Berechnung am Ende von Pkt. 3.1 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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 (in der Folge kurz Bf) gab in der am **16. Mai 2019** mit FinanzOnline elektronisch eingebrachten **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung** für das Jahr **2018** die Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen im Jahr 2018 mit Null („0“) an und machte Sonderausgaben für Versicherungen in Höhe von 160,00 € und Wohnraumschaffung von 500,00 € sowie außergewöhnliche Belastungen für Krankheitskosten von 345,00 € geltend.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2018** vom **10. September 2019** veranlagte das Finanzamt Bf auf Grund zwölf elektronisch übermittelter Lohnzettel der OÖ Gebietskrankenkasse mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von insgesamt 23.851,77 € unter Abzug von

Sonderausgaben von 165,00 € (1/4 von 660,00 €) mit einem Einkommen von 23.686,77 € und ermittelte eine Einkommensteuer von 3.543,01 €, woraus sich nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer von 29,20 € eine Abgabennachforderung von 3.514,00 € ergab.

In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen niedriger als der Selbstbehalt von 2.768,41 € seien.

Bf erhob mit FinanzOnline am **9. Oktober 2019 Beschwerde** gegen den **Einkommensteuerbescheid 2018** und beantragte sinngemäß die Reduktion der Bemessungsgrundlagen um die Nachzahlungen des Rehabilitationsgeldes für die Jahre 2016 und 2017. Es handle sich offensichtlich um ein Missverständnis und eine falsche Berechnung. Bf habe wegen seiner Krankheit 2018 zwar einen positiven „Rehabescheid“ mit der rückwirkenden Zuerkennung von Rehabilitationsgeld bekommen. Die Zahlung habe Bf aber nur indirekt bekommen, weil damit die in den Jahren 2016 und 2017 von Bf bezogene Mindestsicherung dem Sozialamt erstattet worden sei.

Diese Nachzahlung müsse deshalb auf die Vorjahre 2016 und 2017 aufgeteilt werden.

Mit **Schreiben** vom **23. Jänner 2020** forderte das **Finanzamt** Bf zur Übermittlung einer Aufstellung der Zahlungsflüsse, zB Bestätigung des Versicherungsträgers über die Anweisung des Rehabilitationsgeldes bis 5. März 2020 auf, verlängerte die Frist zur Beantwortung am 11. Mai 2020 bis 15. Juni 2020 und mit E-Mail vom 26. Juni 2020 bis 10. Juli 2020.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom **13. Juli 2020** wies das Finanzamt die Beschwerde sinngemäß mit der Begründung ab, Bf habe trotz Vorhalts vom 23. Jänner 2020, Urgenz vom 11. Mai 2020, E-Mail vom 26. Juni 2020 und telefonischen Kontakts die erforderlichen Unterlagen nicht vorgelegt.

Am **8. August 2020** stellte Bf mit FinanzOnline einen **Vorlageantrag** und führte sinngemäß im Wesentlichen Folgendes aus:

Nach seiner langjährigen Suchterkrankung habe die PVA nach mehreren abgelehnten Anträgen und Klagen die gesundheitsbezogene Rehabilitation genehmigt und das Rehabilitationsgeld zwar rückwirkend bis 2016 aber an die auszahlenden Stellen AMS und Sozialamt ausbezahlt, jedoch 2018 verbucht.

Es sei ihm geraten worden, eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung abzugeben.

Bf führe einen harten Kampf, um wieder ins Leben zurückzufinden.

Am **11. August 2020** richtete das Finanzamt ein Amtshilfeersuchen gem. § 158 BAO an die **Österreichische Gesundheitskasse**. Bf habe im Jahr 2018 eine Nachzahlung von Rehabilitationsgeld für vergangene Kalenderjahre in Höhe von 14.501,07 € erhalten. Es werde um Übermittlung einer Aufstellung der Zahlungsflüsse ersucht, aus der insbesondere ersichtlich sein solle, für welchen Zeitraum Rehabilitationsgeld nachbezahlt wurde.

Am **20. August 2020** übermittelte die **Österreichische Gesundheitskasse** an Bf an das

Finanzamt eine Auszahlungsbestätigung betreffend Rehabilitationsgeld ab 8. Juni 2016 bis 31. Dezember 2018.

Im **Vorlagebericht** vom **5. November 2020** beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde und führte sinngemäß im Wesentlichen Folgendes aus:

**Sachverhalt:**

Bf habe im Veranlagungsjahr 2018 ausschließlich Rehabilitationsgeld von der OÖ GKK (nunmehr Österreichische Gesundheitskasse) bezogen. Unter den übermittelten Lohnzetteln befinde sich für den Zeitraum 01.01.-01.01. auch eine Nachzahlung von Rehabilitationsgeld in Höhe von € 14.501,07. Nach der Aufschlüsselung der Österreichischen Gesundheitskasse handle es sich um eine Nachzahlung von Rehabilitationsgeld für die Jahre 2016 sowie 2017 und setze sich wie folgt zusammen:

08.06.2016 - 19.07.2016 € 1.236,06 (brutto/netto)

20.07.2016 - 31.12.2016 € 4.855,95 (brutto/netto)

01.01.2017 - 31.12.2017 € 10.825,90 (brutto/netto)

Der Gesamtbetrag von € 16.917,91 stimme mit den Bruttobezügen lt. Lohnzettel vom 27.02.2019 überein

Im entsprechenden Zeitraum von 08.06.2016 bis 31.12.2017 seien keine steuerfreien Leistungen durch das AMS erfolgt (vgl. Ausdrucke der Veranlagungsjahre 2016 und 2017).

Die Arbeitnehmerveranlagung auf Basis der Lohnzettel habe für das Jahr 2018 eine Nachzahlung in Höhe von € 3.514,00 ergeben.

In der dagegen erhobenen Beschwerde habe Bf eingewendet, diese Zahlung nicht (direkt) bekommen zu haben, weil diese mit dem Sozialamt gegenverrechnet worden sei, von dem er in den Jahren 2016 und 2017 Mindestsicherung erhalten habe.

Außerdem müsse die Nachzahlung auf die entsprechenden Jahre aufgeteilt werden.

Über die Auszahlung der Mindestsicherung seien (korrekterweise) keine Lohnzettel übermittelt worden.

**Beweismittel:**

Bescheide sowie Eingaben des Bf

Auskunft der OÖ GKK v. 20.08.2020

Lohnzettel über Nachzahlung

Ausdrucke der Veranlagungsjahre 2016 und 2017

**Stellungnahme:**

*Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gelten Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug mit Bescheid abgesprochen wird, in dem Jahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.*

Aus dem Erkenntnis des **VwGH 19.12.2018, [Ro 2017/15/0025](#)**:

*„Im Zuge der Abschaffung der befristeten Zuerkennung der Pension wegen geminderter*

*Arbeitsfähigkeit wurden mit dem Sozialrechts- Änderungsgesetz 2012, BGBl Nr. 3/2013, für Versicherte, die am 1. Jänner 2014 das 50. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, ein Rechtsanspruch auf medizinische Rehabilitation bei vorübergehender Invalidität/Berufsunfähigkeit sowie die neuen Leistungen des Rehabilitations- und des Umschulungsgeldes eingeführt. Im Vergleich zur bis dahin geltenden Rechtslage ist nunmehr für jüngere Versicherte eine differenzierte Behandlung von Fällen geminderter Arbeitsfähigkeit vorgesehen, je nachdem, ob diese geminderte Arbeitsfähigkeit dauerhaft oder nur vorübergehend vorliegt. Versicherte, deren Arbeitsfähigkeit nicht dauerhaft gemindert ist, erhalten keine Pensionsleistung mehr, sondern berufliche und/oder medizinische Maßnahmen der Rehabilitation einschließlic Geldleistungen). Daraus ergibt sich, dass das Rehabilitationsgeld nicht als Pensionsleistung einzustufen ist, sodass eine Aufteilung auf die Jahre für die der Anspruch besteht, nicht möglich ist. Nach § 23 Abs. 8 Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977 idF BGBl. I Nr. 68/2014, AIVG 1977, gilt der Vorschuss für den Fall, dass Rehabilitationsgeld nicht zuerkannt wird, als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Wird hingegen Rehabilitationsgeld zuerkannt, ist die Leistung des Arbeitsmarktservice gemäß § 23 Abs. 1 AIVG 1977 als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte Leistung zu beurteilen. Dessen Rückzahlung (im Wege der Legalzession nach § 23 Abs. 6 AIVG 1977) ist gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen.“*

Im gegenständlichen Fall seien jedoch keine AMS-Gelder als Vorschuss auf ein Rehabilitationsgeld ausbezahlt worden. Im Gegensatz zur Regelung im AIVG enthielten die offenbar zur Anwendung gekommenen Bestimmungen des OÖ. Mindestsicherungsgesetzes keine vergleichbare Regelung (Übergang des Anspruchs auf REHA-Geld), sondern lediglich die Rückforderung der bisher geleisteten (bedarfsorientierten) Mindestsicherung.

Die Rückzahlung der Mindestsicherung sei nicht zu berücksichtigen, weil diese gem. **§ 3 Abs. 1 Z 3 lit a EStG 1988** bei der Auszahlung steuerfrei und in weiterer Folge die Rückzahlung gem. **§ 20 Abs. 2 EStG 1988** vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen sei (vgl. **BFG 22.10.2019, RV/7105309/2017**).

Mit **Schreiben** vom **11. November 2020** forderte das **erkennende Gericht** Bf zur Vorlage einer Stellungnahme zum Vorlagebericht des Finanzamtes und der Bescheide und Unterlagen betreffend Zuerkennung der Mindestsicherung für 2016 und 2017 sowie betreffend die Verrechnung bzw. Einbehalt des rückwirkend für die Zeiträume 8.6.2016 bis 31.12.2017 zuerkannten Rehabilitationsgeldes mit bzw. gegen der/die für diese Zeiträume erhaltene Mindestsicherung auf.

Mit **Amtshilfeersuchen** per Telefax vom **19. November 2020** ersuchte das erkennende Gericht auch die zuständige Bezirkshauptmannschaft um Übermittlung dieser Bescheide und Unterlagen.

Mit **E-Mails vom 23. und 24. November 2020** übermittelte die **Bezirkshauptmannschaft**

- Bescheide betreffend die Zuerkennung bedarfsorientierter Mindestsicherung für die Zeiträume 5-8/2016, 9/2016-2/2017, 3-6/2017, 7-8/2017 und 9-12/2017
- eine monatsweise Aufstellung der Ansprüche und Zahlungen an Bf für laufende Hilfe zum Lebensunterhalt für die Monate Juli 2016 bis Februar 2018 mit einer Summe von insgesamt 18.262,20 €
- ein Schreiben der Bezirkshauptmannschaft an die Pensionsversicherungsanstalt vom 26. August 2016, mit dem für den Fall der Zuerkennung der vom Bf beantragten Invaliditätspension – Rehabilitationsgeld der Ersatzanspruch für die gewährten Geldleistungen im Rahmen der bedarfsorientierten Mindestsicherung geltend gemacht und um Einbehalt und Überweisung auf ein genanntes Konto des Sozialhilfeverbandes ersucht wird
- ein E-Mail der Bezirkshauptmannschaft an die OÖGKK vom 22. Februar 2018, mit dem der Ersatzanspruch für den Zeitraum 1. Juli 2016 bis 28. Februar 2018 (mit dem Hinweis der Auszahlung der bedarfsorientierten Mindestsicherung im Nachhinein) mit 18.262,20 € beziffert und um Überweisung auf das genannte Konto des Sozialhilfeverbandes ersucht wurde
- ein Beleg über Eingang des Betrages von 18.262,20 € am Konto des Sozialhilfeverbandes am 12. März 2018 auf Grund der Überweisung durch die OÖGKK

Mit **Amtshilfeersuchen** per Telefax vom **24. November 2020** ersuchte das erkennende Gericht die Österreichische Gesundheitskasse um Vorlage der Bescheide betreffend Zuerkennung des Rehabilitationsgeldes ab 8.6.2016-31.12.2018, der Belege betreffend dessen Überweisung für den Zeitraum 8.6.2016-28.2.2018 an Bf, das Arbeitsmarktservice und den Sozialverband sowie der Bescheide und zweckdienlichen Unterlagen zur Begründung der teilweisen Überweisung an Arbeitsmarktservice und Sozialverband auf.

Mit Telefax vom **30. November 2020** übermittelte die **Österreichische Gesundheitskasse**

- ein Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 23. Jänner 2018, wonach Bf ab 8. Juni 2016 für die Dauer der vorübergehenden Invalidität Anspruch auf Rehabilitationsgeld hat
- eine Auszahlungsbestätigung der ÖGK vom 27. November 2020, wonach das ganze Rehabilitationsgeld für den Zeitraum 8. Juni 2016 bis 31. Dezember 2017 zur Gänze und jenes für 1. Jänner bis 28. Februar 2018 zum Teil – insgesamt 18.262,20 € einbehalten worden ist
- ein Schreiben der ÖGK vom 27. November 2020, wonach der Einbehalt der 18.262,20 € des Rehabilitationsgeldes des Zeitraumes 1.7.2016 bis 28.2.2018 für die bedarfsorientierte Mindestsicherung gemäß § 324 ASVG erfolgt ist

Am **3. Dezember 2020** übermittelte das **erkennende Gericht** dem **Finanzamt** die an die Bezirkshauptmannschaft und die Österreichische Gesundheitskasse gerichteten Amtshilfeersuchen samt den dazu eingelangten Unterlagen zur Kenntnis.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) hatte seinen Hauptwohnsitz von September 2015 bis Anfang Mai 2019 in **\*\*\*Ort\*\*\*** in Oberösterreich.

Bf bezog vom 1.1.2016 bis 10.2.2016 für 41 Tage Notstandshilfe vom Arbeitsmarktservice in Höhe von 1.148,41€. Anschließend erhielt Bf vom Land Oberösterreich ab Mai 2016 bis einschließlich Dezember 2017 die bedarfsorientierte Mindestsicherung in Höhe von insgesamt 18.262,20 €.

Nach vor dem Arbeits- und Sozialgericht am 11. Jänner 2018 geschlossenen Vergleich lag bei Bf ab 8. Juni 2016 vorübergehende Invalidität vor, für deren Dauer Bf rückwirkend der Anspruch auf Rehabilitationsgeld aus der Krankenversicherung zuerkannt wurde.

Im streitgegenständlichen Jahr 2018 wurde Bf von der OÖ Gebietskrankenkasse in 12 Tranchen Rehabilitationsgeld unter der Bezeichnung „Krankengelder“ in Höhe von insgesamt 23.983,77 € als steuerpflichtige laufende Bezüge (KZ 245) und 3.997,29 € als sonstige Bezüge angewiesen. Davon entfallen steuerpflichtige laufende Bezüge in Höhe von 14.501,07 € und sonstige Bezüge in Höhe von 2.416,84 € auf eine am 8. März 2018 veranlasste Nachzahlung für die Vorjahre 2016 (8.6.2016.-19.7.2016 und 20.7.2016-31.12.2016) und 2017 (1.1.2017-31.12.2017).

Vom Bf nachträglich für den Zeitraum 8.6.2016 bis 28.2.2018 zuerkannten Rehabilitationsgeld von insgesamt 18.701,48 € wurde von der OÖ Gebietskrankenkasse am 8. März 2018 die Summe der von Bf im Zeitraum Juli 2016 bis Dezember 2017 bezogenen bedarfsorientierten Mindestsicherung in Höhe von insgesamt 18.262,20 € einbehalten und an den Sozialhilfeverband überwiesen.

### 2. Beweiswürdigung

Der Hauptwohnsitz des Bf ist durch das ausgedruckte Ergebnis der vom erkennenden Gericht durchgeführte Behördenanfrage aus dem zentralen Melderegister belegt.

Der Bezug der Notstandshilfe und die Anweisung des Rehabilitationsgeldes geht dem Grunde und der Höhe nach aus den vorliegenden Ausdrucken der elektronisch übermittelten Lohnzettel der Jahre 2016 und 2018 sowie dem Schreiben der Österreichischen Gesundheitskasse vom 20. August 2020 hervor.

Aus den Lohnzetteln 1.1.2018 bis 1.1.2018 und 2.1.2018 bis 28.2.2018 sind auch die Höhe der laufenden und sonstigen Bezüge des einbehaltenen Rehabilitationsgeldes für den Zeitraum 8.6.2016 bis 28.2.2018 ersichtlich.

Der Bezug der bedarfsorientierten Mindestsicherung und der Einbehalt des Rehabilitationsgeldes und dessen Überweisung an den Sozialhilfeverband ist durch die von der Bezirkshauptmannschaft übermittelten Bescheide und die Sepa-Gutschrift erwiesen und wird durch das Schreiben der Österreichischen Gesundheitskasse vom 27. November 2020 an Bf bestätigt.

Der gerichtliche Vergleich über die vorübergehende Invalidität und die rückwirkende Zuerkennung des Rehabilitationsgeldes gehen aus dem Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 23. Jänner 2018 an Bf hervor.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe und Abänderung)

**Rechtslage – Sozialwesen – Bundesrecht (ALVG und ASVG)**

Der erste und der sechste Absatz des mit der Überschrift“ Bevorschussung von Leistungen aus der Pensionsversicherung“ [§ 23 Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977](#); BGBl. Nr. 609/1977 in der ab 1.1.2014 bis 31.12.2015 geltenden Fassung [BGBl. I Nr. 68/2014 \(AIVG 1977\)](#) lauten (Fettdruck durch das erkennende Gericht):

§ 23. (1) Arbeitslosen, die die Zuerkennung

1. einer Leistung aus dem Versicherungsfall der geminderten Arbeitsfähigkeit oder der Erwerbsunfähigkeit oder eines Übergangsgeldes aus der gesetzlichen Pensions-oder Unfallversicherung oder

2. einer Leistung aus einem der Versicherungsfälle des Altersaus der Pensionsversicherung nach dem Allgemeinen Pensionsgesetz, dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz, dem Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz, dem Bauern-Sozialversicherungsgesetz oder eines Sonderruhegeldes nach dem Nachtschwerarbeitsgesetz

beantragt haben, **kann** bis zur Entscheidung über ihren Antrag auf diese Leistungen **als Vorschuss auf die Leistung Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe gewährt werden.**

...

(6) Hat eine regionale Geschäftsstelle einen Vorschuss nach Abs. 1 oder Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe oder eine sonstige Leistung nach diesem Bundesgesetz gewährt, so geht ein Anspruch des Arbeitslosen auf eine Leistung gemäß Abs. 1 Z 1 oder Abs. 1 Z 2 oder auf **Rehabilitationsgeld** für denselben Zeitraum auf den Bund zugunsten der Gebarung Arbeitsmarktpolitik in der Höhe der von der regionalen Geschäftsstelle gewährten Leistung, mit Ausnahme der Krankenversicherungsbeiträge, über, sobald die regionale Geschäftsstelle

beim Träger der Sozialversicherung den Übergang des Anspruches geltend macht (**Legalzession**). Der Übergang des Anspruches wird nur bis zur Höhe der nachzuzahlenden Beträge wirksam und ist vorrangig zu befriedigen.

Gemäß [§ 117 Z 3 ASVG](#), BGBl. Nr. 189/1955, idF [BGBl. I Nr. 2/2015](#), werden als **Leistungen der Krankenversicherung** nach Maßgabe der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes aus dem **Versicherungsfall der Arbeitsunfähigkeit** infolge Krankheit oder der geminderten Arbeitsfähigkeit Krankengeld (§§ 138 bis 143) oder **Rehabilitationsgeld (§ 143 a)** gewährt.

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

Im Abschnitt II (§§ 323 bis 330) des ASVG werden gemäß dessen Überschrift die „**Beziehungen der Versicherungsträger zu den Trägern der Sozialhilfe**“ geregelt.

Gemäß [§ 323 ASVG](#) werden die gesetzlichen Pflichten der Träger der Sozialhilfe zur Unterstützung Hilfsbedürftiger durch das ASVG nicht berührt.

In [§ 324 ASVG](#) wird der **Ersatzanspruch des Trägers der Sozialhilfe** geregelt:

- (1) **Unterstützt ein Träger der Sozialhilfe auf Grund einer gesetzlichen Verpflichtung** bzw. eine Dienststelle des Bundes oder **eines Landes** auf Grund der Vereinbarung gemäß Art. 15a B-VG über die Grundversorgung für hilfs- und schutzbedürftige Fremde **einen Hilfsbedürftigen für eine Zeit, für die er einen Anspruch auf eine Versicherungsleistung nach diesem Bundesgesetz hat, so hat der Versicherungsträger dem Träger der Sozialhilfe** bzw. dem Bund oder Land **die von diesem geleisteten Unterstützungen gemäß den Bestimmungen der §§ 325 bis 328 zu ersetzen**, jedoch **bei Geldleistungen nur bis zur Höhe der Versicherungsleistung, auf die der Unterstützte während dieser Zeit Anspruch hat**; für Sachleistungen sind, ...
- (2) Der Ersatz nach Abs. 1 gebührt sowohl für Sachleistungen als auch für Geldleistungen, für letztere jedoch nur, wenn sie entweder während des Laufes des Verfahrens zur Feststellung der Versicherungsleistung oder bei nachgewiesener nicht rechtzeitiger Auszahlung einer bereits festgestellten Versicherungsleistung gewährt werden.

Aus den Leistungen der Krankenversicherung gebührt dem Träger der Sozialhilfe gemäß [§ 325 Abs. 1 ASVG](#) nur Ersatz, wenn die Leistung der Sozialhilfe wegen der Krankheit, der Arbeitsunfähigkeit oder der Mutterschaft gewährt wurde, auf die sich der Anspruch des Unterstützten gegen den Träger der Krankenversicherung gründet.

Nach Abs. 2 sind **Leistungen der Sozialhilfe**, die wegen Krankheit, Arbeitsunfähigkeit oder

Mutterschaft gewährt werden, **aus den ihnen entsprechenden Leistungen der Krankenversicherung zu ersetzen.**

Gemäß [§ 329 ASVG](#) hat der **Versicherungsträger die Beträge, die er zur Befriedigung der Ersatzansprüche der Träger der Sozialhilfe (§§ 324 bis 327) aufgewendet hat, von den Geldleistungen der Sozialversicherung abzuziehen**, doch darf der Abzug bei wiederkehrenden Geldleistungen jeweils den halben Betrag der einzelnen fälligen Geldleistung nicht übersteigen. **Für den Abzug bedarf es nicht der Zustimmung des Unterstützten.**

### **Landesrecht OÖ – bedarfsorientierte Mindestsicherung (Oö. BMSG)**

Mit 1. Oktober 2011 ist das Landesgesetz, LGBl. Nr. 74/2011, über die bedarfsorientierte Mindestsicherung in Oberösterreich (**Oö. Mindestsicherungsgesetz – Oö. BMSG**) erlassen worden.

Gemäß **§ 1 Abs. 1 Oö. BMSG** ist Aufgabe **bedarfsorientierter Mindestsicherung** die Ermöglichung und Sicherstellung eines menschenwürdigen Lebens sowie die damit verbundene dauerhafte Einbeziehung in die Gesellschaft **für jene, die dazu der Hilfe der Gemeinschaft bedürfen.**

Nach § 1 Ab. 2 Oö. BMSG soll(en) durch bedarfsorientierte Mindestsicherung

1. soziale Notlagen vermieden werden (präventive Hilfe)
2. Personen befähigt werden, soziale Notlagen aus eigener Kraft abzuwenden und dauerhaft zu überwinden (Hilfe zur Selbsthilfe),
3. **die notwendigen Bedürfnisse von Personen, die sich in sozialen Notlagen befinden, gedeckt werden** (Hilfe zur Bedarfsdeckung)

Gemäß **§ 2 Abs. 5 Oö. BMSG** sind Leistungen bedarfsorientierter Mindestsicherung subsidiär (**Subsidiaritätsprinzip**).

Gemäß **§ 6 Abs. 5 Oö. BMSG** gelten Situationen, für die bereits auf der Basis anderer gesetzlicher Grundlagen ausreichend Vorsorge getroffen wurde, nicht als soziale Notlage.

Gemäß **§ 8 Abs. 4 Oö. BMSG** sind Ansprüche hilfsbedürftiger Personen, die zur zumindest teilweisen Bedarfsdeckung nach diesem Landesgesetz geeignet sind, auf Verlangen des zuständigen Trägers der bedarfsorientierten Mindestsicherung diesem zur Rechtsverfolgung zu übertragen.

Gemäß **§ 39 Abs. 1 Oö. BMSG** sind zum Ersatz der Kosten für bedarfsorientierte Mindestsicherung auch Personen oder Organisationen verpflichtet, denen gegenüber die Empfängerin oder der Empfänger bedarfsorientierter Mindestsicherung Rechtsansprüche besitzt oder Leistungsrechte hat, die zur zumindest teilweisen Bedarfsdeckung dienen hätten können.

## Rechtslage – Einkommensteuer

Gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988](#) sind Bezüge und Beihilfen aus öffentlichen Mitteln wegen Hilfsbedürftigkeit von der Einkommensteuer befreit.

Nach **Z 5 lit. a** des [§ 3 Abs. 1 EStG 1988](#) sind auch das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

Nach [§ 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. Steht ein Arbeitnehmer in einem aufrechten Dienstverhältnis zu jenem Arbeitgeber, dem er Arbeitslohn zu erstatten (rückzuzahlen) hat, so hat der Arbeitgeber die Erstattung (Rückzahlung) beim laufenden Arbeitslohn als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß [§ 16 Abs. 3 TS 5 EStG 1988](#) sind Werbungskosten nach Abs. 2 auf den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € nicht anzurechnen.

Im ersten Absatz des mit der Überschrift „Zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben“ versehenen [§ 19 EStG 1988](#) idF [BGBl. I Nr. 112/2011](#) ist Folgendes geregelt:

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

1. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

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,
- Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie
- Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahmeder in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.

3. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln.

Gemäß [§ 20 Abs. 2 TS 1 EStG 1988](#) dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988](#) sind Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Gemäß [§ 33 Abs. 5 EStG 1988](#) stehen der Arbeitnehmer- und Verkehrsabsetzbetrag nur bei einem bestehenden Dienstverhältnis zu.

[§ 33 Abs. 6 und Abs. 8 EStG 1988](#) in der 2018 geltenden Fassung [BGBl. I Nr. 83/2018](#) lauten:

*(6) Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zu und erhält er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5, steht ein Pensionistenabsetzbetrag gemäß Z 1 und Z 2 oder gemäß Z 3 zu. Bei Einkünften, die den Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. Für die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages gilt:*

- 1. Ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag steht zu, wenn  
- der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und ...*
- 2. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ...*
- 3. Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag nach der Z 1 nicht vor, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag 400 **Euro**. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17 000 Euro und 25 000 Euro auf Null.*

*(8) 1. Ergibt sich nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, ist insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu erstatten.*

*2. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, ...*

*3. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 50% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 110 Euro jährlich, rückzuerstatten (SV-Rückerstattung). Die Rückerstattung vermindert sich um steuerfreie Zulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f.*

Gemäß [§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) ist der Steuerpflichtige bei lohnsteuerpflichtigen Einkünften zu veranlagern, wenn ihm im Kalenderjahr lohnsteuerpflichtige Bezüge gemäß [§ 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7,8 oder 9](#) zugeflossen sind.

Gemäß [§ 67 Abs. 12 EStG 1988](#) sind von Bezügen, die mit festen Steuersätzen zu versteuern sind, vor Anwendung der festen Steuersätze nur die auf diese sonstigen Bezüge entfallenden Beträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 EStG 1988 (Sozialversicherungs-, Pflicht- und Wohnbauförderungsbeiträge) in Abzug zu bringen.

Im zweiten Absatz des dem mit der Überschrift „Lohnsteuerabzug in besonderen Fällen“ versehenen [§ 69 EStG 1988](#) in der gem. § 124b Z 311 ab der Veranlagung 2017 geltenden Fassung ist geregelt, dass ua. bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversicherung bei Auszahlung von Rehabilitationsgeld gemäß [§ 143a ASVG](#) 25 % Lohnsteuer einzubehalten sind, soweit diese Bezüge 30 Euro täglich übersteigen. Wird ein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausbezahlt, 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 das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist ein Siebtel gesondert als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs.1 auszuweisen.

### Erwägungen

Mit dem vom Finanzamt bereits im Vorlagebericht erwähnten Erkenntnis **VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025**, hat der Verwaltungsgerichtshof die mit Erkenntnis vom **BFG 08.05.2017, RV/5100196/2017**, getroffene Erstentscheidung des Bundesfinanzgerichts, die das Rehabilitationsgeld als Pension iSd [§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988](#) und deshalb der Ausnahme des [§ 19 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#) unterliegend qualifiziert hat, wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes stellt das **Rehabilitationsgeld** iSd [§ 143a ASVG](#) nämlich einen **Bezug aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversicherung** gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988](#) dar, weil es durch den Krankenversicherungsträger geleistet wird und funktional als Fortsetzung des Krankengeldbezuges anzusehen ist.

Die vom Zuflussprinzip abweichende Besteuerung nach [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) im bescheidmässig bestimmten Jahr ist deshalb für Rehabilitationsgeld nicht möglich.

Das Finanzamt hat deshalb im bekämpften Bescheid entgegen der Beschwerde zu Recht keine Verteilung des Rehabilitationsgeldes (auch) auf die Vorjahre 2016 und 2017, für die eine rückwirkende Zuerkennung im Beschwerdejahr 2018 erfolgt ist, vorgenommen.

Im Vorlageantrag macht Bf geltend, das Rehabilitationsgeld für die Vorjahre sei 2018 nicht an ihn, sondern die auszahlenden Stellen Arbeitsmarktservice (AMS) und Sozialamt bezahlt worden.

Darin kann ein **Antrag auf Berücksichtigung einbehaltener „AMS-Gelder“ als Werbungskosten** gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) gesehen werden, wozu der Verwaltungsgerichtshof im bereits genannten Erkenntnis **VwGH 19.12.2018, [Ro 2017/15/0025](#)**, Folgendes ausgeführt hat:

*Nach [§ 23 Abs. 8 Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977](#) idF [BGBl. I Nr. 68/2014](#), AIVG 1977, gilt der Vorschuss für den Fall, dass Rehabilitationsgeld nicht zuerkannt wird, als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Wird hingegen - wie im „Revisionsfall“ und auch dem hier vom erkennenden Gericht zu beurteilenden Beschwerdefall - Rehabilitationsgeld zuerkannt, ist die Leistung des Arbeitsmarktservice gemäß [§ 23 Abs. 1 AIVG](#) 1977 als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte Leistung zu beurteilen. Dessen Rückzahlung (im Wege der Legalzession nach [§ 23 Abs. 6 AIVG](#) 1977) ist gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) zu berücksichtigen.*

[§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) steht zwar in einem gewissen Konkurrenzverhältnis zu [§ 295a BAO](#). Allerdings ist [§ 295a BAO](#) eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung, die in keiner Weise Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze nimmt (Jakom, Lenneis EStG 2018, § 16 Rz 54, unter Hinweis auf VwGH 04.02.2009, 2006/1570151). Somit kommt [§ 16 Abs. 2 EStG](#) gegenüber [§ 295a BAO](#) der Vorrang zu.

Das Finanzamt hat im bekämpften Bescheid vom 10. September 2019 zu Recht auch keine Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) für Rückzahlung von „AMS-Geldern“ im Wege der Legalzession berücksichtigt:

Bf bezog zwar vom 1.1.2016 bis 10.2.2016 für 41 Tage Notstandshilfe vom Arbeitsmarktservice in Höhe von 1.148,41€. Rehabilitationsgeld wurde Bf nach obigen Feststellungen jedoch erst für Zeiträume ab 8. 6.2016 zuerkannt. Darauf hat auch das Finanzamt zutreffend im Vorlagebericht hingewiesen. Eine Rückzahlung von Notstandshilfe im Wege einer Legalzession von Rehabilitationsgeld gemäß [§ 23 Abs. 6 AIVG](#) 1977 ist im gegenständlichen Fall daher offensichtlich nicht erfolgt. Bei den diesbezüglichen Andeutungen des Bf handelt es sich demnach um unsubstantiiertes Zweckvorbringen.

### **Zur geltend gemachten Verrechnung mit Mindestsicherung**

Leistungen aus der Mindestsicherung sind als Bezüge und Beihilfen aus öffentlichen Mitteln wegen Hilfsbedürftigkeit gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988](#) von der Einkommensteuer befreit (**Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 3 Z 6.3** „laufende oder einmalige Unterstützungen nach den Sozialhilfegesetzen der Länder“, vgl. [LStR 2002](#), RZ 810 a).

Das Finanzamt vermeint im Vorlagebericht unter Hinweis auf ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts (**BFG 22.10.2019, [RV/7105309/2017](#)**), wegen der Steuerfreiheit der Mindestsicherung nach [§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988](#) sei deren Rückzahlung auf Grund [§ 20 Abs. 2 TS 1 EStG 1988](#) nicht als Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) abzugsfähig. Die Regelung der Mindestsicherung in Oberösterreich nach dem OÖ. Mindestsicherungsgesetz sei mit jener im AIVG nicht vergleichbar.

Diese Rechtsansicht wird vom erkennenden Gericht nicht geteilt.

Das Finanzamt hat - so wie das Bundesfinanzgericht im bemühten Erkenntnis vom 22.10.2019, RV/7105309/2017, bei dem es zudem offensichtlich um Mindestsicherung in Wien (arg. „WGKK“) und nicht in Oberösterreich gegangen ist - die oben wiedergegebenen maßgeblichen Bestimmungen des ASVG und des vom Finanzamt nur genannten Landesgesetzes betreffend die bedarfsorientierte Mindestsicherung nicht beachtet.

Die im Oö Mindestsicherungsgesetz (Oö. BMSG) geregelte **bedarfsorientierte Mindestsicherung** steht nur Personen zu, die der Hilfe der Gemeinschaft bedürfen, weil sie sich in einer sozialen Notlage befinden (**§ 1 Oö. BMSG**).

Ihre Leistungen werden jedoch **nur subsidiär** gewährt (§ 2 Abs.5 Oö. BMSG).

Situationen, für die bereits **durch andere Gesetze ausreichend vorgesorgt** wird, gelten deshalb als **keine soziale Notlage** (**§ 6 Abs. 5 Oö. BMSG**).

Auf anderen Gesetzen beruhende **Ansprüche** hilfsbedürftiger Personen sind deshalb auf Verlangen des Trägers der bedarfsorientierten Mindestsicherung diesem zur Rechtsverfolgung **zu übertragen** (**§ 8 Abs. 4 Oö. BMSG**).

**Organisationen, denen gegenüber der Empfänger der bedarfsorientierten Mindestsicherung Rechtsansprüche oder Leistungsrechte hat, die zur Bedarfsdeckung dienen hätten können, sind zum Ersatz der Kosten der bedarfsorientierten Mindestsicherung verpflichtet** (**§ 39 Abs. 1 Oö. BMSG**).

Einen derartigen Ersatzanspruch gemäß § 39 Abs. 1 Oö. BMSG hat die Bezirkshauptmannschaft schon mit Schreiben vom 26. August 2016 gegenüber der Pensionsversicherungsanstalt unter Hinweis auf den „Antrag auf Invaliditätspension- Rehabilitationsgeld“ des Bf für den Fall der Gewährung gestellt bzw. angemeldet.

Die Bezirkshauptmannschaft hat zur Wahrung der Subsidiarität der bedarfsorientierten Mindestsicherung im vorliegenden Bescheid vom 2. März 2017 Bf verpflichtet, regelmäßig über den Verlauf des Verfahrens betreffend Beantragung der Invaliditätspension zu berichten, und Mindestsicherung nur bis zur erwarteten diesbezüglichen Entscheidung Ende Juni 2017 zuerkannt.

Im Bescheid vom 30. Juni 2017 verpflichtete die Bezirkshauptmannschaft Bf sodann zum regelmäßigen Nachweis über das Gerichtsverfahren auf Grund der Klage betreffend die Invaliditätspension und hat Mindestsicherung bis zur Ende August 2017 erwarteten Entscheidung der PVA zuerkannt.

Im Bescheid vom 23. August 2017 verpflichtete die Bezirkshauptmannschaft Bf neuerlich zum regelmäßigen Nachweis über das Gerichtsverfahren auf Grund der Klage betreffend die Invaliditätspension und hat Mindestsicherung bis zum von Bf angekündigten Umzug nach Linz Ende des Jahres 2017 zuerkannt.

Auf Grund der vor Gericht am 11. Jänner 2018 in einem Vergleich ab 8. Juni 2016 festgestellten vorübergehenden Invalidität wurde Bf rückwirkend ab 8. Juni 2016 Rehabilitationsgeld aus der Krankenversicherung zuerkannt.

In einem E-Mail vom 22. Februar 2018 konkretisierte die Bezirkshauptmannschaft den Ersatzanspruch für die im Nachhinein ausbezahlte bedarfsorientierte Mindestsicherung vom 1. Juli 2017 bis 28. Februar 2018 mit insgesamt 18.262,20 €.

Die OÖ Gebietskrankenkasse hat deshalb vom Bf rückwirkend zuerkannten Rehabilitationsgeld 18.262,20 € einbehalten und am 12. März 2018 an den Sozialhilfeverband überwiesen.

In der Information der Österreichischen Gesundheitskasse vom 27. November 2020 wird darauf hingewiesen, dass dieser Abzug vom zuerkannten Rehabilitationsgeld gemäß [§ 324 ASVG](#) erfolgt ist.

*Im oben wiedergegebenen [§ 324 Abs. 1 ASVG](#) ist nämlich geregelt, dass **Versicherungsträger** - im gegenständlichen Fall ÖGKK- **dem Sozialhilfeverband** („Träger der Sozialhilfe“), die von diesem auf Grund einer Verpflichtung durch Landesgesetz (hier Oö. BMSG) einem Hilfsbedürftigen **für eine Zeit, für die er auch einen Anspruch nach dem ASVG (auf Rehabilitationsgeld gem. § 143a) hat, geleisteten Zahlungen (Mindestsicherung) bis zur Höhe der Versicherungsleistung, auf die der Unterstützte während dieser Zeit Anspruch hat, gemäß [§§ 325-328 ASVG zu ersetzen hat.](#)***

*Gemäß [§ 325 Abs. 2 ASVG](#) sind Leistungen der Sozialhilfe, die wegen Krankheit und Arbeitsunfähigkeit (vgl. § 117 Z 3 iVm [§ 143a ASVG](#)) gewährt werden, aus den entsprechenden Leistungen der Krankenversicherung zu ersetzen.*

*Gemäß [§ 329 ASVG](#) hat der Versicherungsträger (OÖGKK) die Beträge, die er zur Befriedigung der Ersatzansprüche des Sozialhilfeverbandes gemäß § 324f aufgewendet hat, von den Geldleistungen der Sozialversicherung abzuziehen, wofür es keiner Zustimmung des Unterstützten bedarf.*

Die OÖ Gebietskrankenkasse hat deshalb zurecht den Betrag von 18.262,20 € vom Bf rückwirkend zuerkannten Rehabilitationsgeld einbehalten und an den Sozialhilfeverband als Ersatz für die von 1. Juli 2016 bis 28. Februar 2018 geleistete bedarfsorientierte Mindestsicherung wegen deren Subsidiarität überwiesen.

Das Oö BMSG verpflichtet nicht nur den Hilfsbedürftigen zur Abtretung der Rechtsansprüche auf Rehabilitationsgeld (§ 8 Abs. 4 Oö BMSG), sondern auch die Organisation, die dieses dem Hilfsbedürftigen zur Bedarfsdeckung zu leisten hat, zum Ersatz der Kosten der bedarfsorientierten Mindestsicherung (§ 39 Abs. 1 Oö BMSG).

Kongruent zum Landesrecht ordnet das Bundesrecht im ASVG (§ 324) den Ersatz der Geldleistungen der bedarfsorientierten Mindestsicherung an den Sozialhilfeverband durch die Gebietskrankenkasse für sich deckende Zeiträume des Bezuges von Rehabilitationsgeld und Mindestsicherung und insoweit den Einbehalt des Rehabilitationsgeldes ohne Zustimmung des Unterstützten (§ 329) an.

Der gegenständliche Sachverhalt ist entgegen der Meinung des Finanzamtes wie der dem Erkenntnis des **VwGH** vom **19.12.2018**, [Ro 2017/15/0025](#), zu Grunde liegende zu beurteilen. Die Verpflichtung des Sozialversicherungsträgers zum Einbehalt des Rehabilitationsgeldes gemäß [§ 329 ASVG](#) ohne Zustimmung des Unterstützten ist nämlich der Legalzession des [§ 23 Abs. 6 AIVG](#) gleichzuhalten.

Dies gebietet auch die von der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ([§ 21 BAO](#)) geprägte Beurteilung von Sachverhalten im Abgabenrecht.

Eine andere rechtliche Beurteilung wäre wegen Verletzung des Gleichheitssatzes verfassungswidrig

Im gegenständlichen Fall ist die vom Bf von 1. Juli 2016 bis 28.2.2018 bezogene Geldleistung auf Grund dieser wie bei einem Zahnrad ineinandergreifenden Bestimmungen des Bundes- und Landesgesetzgebers daher als steuerpflichtiger Vorschuss auf das rückwirkend zuerkannte Rehabilitationsgeld zu beurteilen (vgl. Pfeil in Moser/Müller/Pfeil, Der SV-Komm, § 324 Tz 7, als eine Art Vorschuss zu sehende Leistung).

Der im März 2018 erfolgte Einbehalt von 18.262,20 € des Bf zuerkannten Rehabilitationsgeldes und die Überweisung dieses Betrages an den Sozialhilfeverband ist deshalb als Rückzahlung steuerpflichtiger Einnahmen zu qualifizieren. Diese Rückzahlung wurde ebenso wenig willkürlich festgesetzt wie der Zeitpunkt des Zufließens des Vorschusses.

Der Betrag von 18.262,20 € ist deshalb als Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) zu berücksichtigen.

Der bekämpfte Bescheid ist deshalb rechtswidrig und deshalb abzuändern.

Der Beschwerde kommt deshalb Berechtigung zu.

## **Erwägungen zur Neuberechnung der Einkommensteuer**

Den Ausführungen **Zorns in Doralt/Kirchmayr/Zorn, EStG<sup>21</sup>, § 16 Tz 210**, ist zur Rückzahlung sonstiger Bezüge Folgendes zu entnehmen:

Ein zu Unrecht bezogener Betrag ist auch dann im Jahr der Rückzahlung im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn der Bezug tarifbegünstigt war (**VwGH 1.9.2015, Ra 2015/15/0035; LStR 2002 Rz 319**).

Es führt also auch die Rückzahlung von Einnahmen, die als sonstige Bezüge nach § 67 (oder mit festen Sätzen nach §§ 69,70) besteuert wurden, zu Werbungskosten (**VwGH 30.5.1995, 92/13/0276; LStR 2002 Rz 319**).

In der genannten Rz 319 der LStR 2002 wird dies dahingehend präzisiert, dass **auch die Rückzahlung steuerpflichtiger Einnahmen, die mit festen Steuersätzen (§ 67 EStG 1988 , § 69 EStG 1988 , § 70 EStG 1988) besteuert wurden, zum laufenden Tarif als Werbungskosten zu berücksichtigen** ist.

Für diese Rechtsansicht spricht, dass § 16 Abs. 2 EStG keine Differenzierung vornimmt und im oben zitierten **§ 67 Abs. 12 EStG 1988** bei den sonstigen Bezügen in taxativer Aufzählung nur der Abzug darauf entfallender Sozialversicherungs-, Pflicht- und Wohnbauförderungsbeiträge zugelassen wird.

Der Betrag von 18.262,20 € ist deshalb im gegenständlichen Fall zur Gänze von den laufenden Bezügen in Abzug zu bringen, ohne dass es einer Untersuchung bedarf, ob es sich um die Rückzahlung laufender oder sonstiger Bezüge handelt.

Mangels Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen kommt im gegenständlichen Fall keine Negativsteuer gemäß **§ 33 Abs. 8 EStG 1988** in Betracht.

**Berechnung der Einkommensteuer 2018**

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	€
steuerpflichtige Bezüge (245) OÖ Gebietskrankenkasse	23.983,77
Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 2 EStG (16.917,91+1.788,29)	-18.262,20
Pauschbetrag für Werbungskosten	<u>-132,00</u>
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	5.589,57
Gesamtbetrag der Einkünfte	5.589,57
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Topf-Sonderausgaben	-165,00
Außergewöhnliche Belastungen	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)	-345,00
Selbstbehalt	<u>345,00</u>
<b>Einkommen</b>	<b>5.424,57</b>
<b>Einkommensteuer</b> 0,00 € bis Einkommen von 11.000,00	<b>0,00</b>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	0,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	0,00
Die Steuer für die sonstigen Bezüge von 3.997,29 beträgt:	
0% für die ersten 620,00	
6% für die restlichen 3.377,29	<u>202,64</u>
<b>Einkommensteuer</b>	<b>202,64</b>
<b>anrechenbare Lohnsteuer</b>	<b>-29,20</b>
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	<u>-0,44</u>
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>173,00</b>
Bisher (bekämpfter Erstbescheid)	3.514,00
Differenz (Gutschrift)	3.341,00

### **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.

Eine derartige Rechtsfrage liegt auf Grund der anzuwendenden klaren Gesetzesbestimmungen und der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht mehr vor.

Linz, am 4. Dezember 2020