

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf (Beschwerdeführer), AdrBf gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 des Finanzamtes X vom 21. Februar 2014, zu Recht erkannt:

I.) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (abgekürzt: Bf.) reichte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 (Formularbezeichnung: *"Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2013"*), in welcher die Anzahl der inländischen Arbeitgeber (gehaltsauszahlenden Stellen) mit 1 angegeben war, am 5. Februar 2014 beim Finanzamt X ein.

Das Finanzamt erließ an den Bf. den angefochtenen, mit 21. Februar 2014 datierten Einkommensteuerbescheid 2013, wonach die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 eine Nachforderung in Höhe von 359 Euro ergibt, das heißt die Einkommensteuer wurde mit 359 Euro festgesetzt.

In diesen Bescheid wurden 8 Lohnzettel, davon 7 (betreffend Krankengelder) von der Krankenkasse einbezogen. Die einbehaltene und anrechenbare Lohnsteuer aus diesen 8 Lohnzetteln war in Summe 1.901,62 Euro.

Weiters wurden 6 Mitteilungen über den Bezug von Arbeitslosengeld, welche auf Seiten 6 und 7 des angefochtenen Bescheides aufgelistet sind, für die Ermittlung des Steuersatzes mittels des sogenannten besonderen Progressionsvorbehaltes (gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988) herangezogen.

Die ermittelte Einkommensteuer für das Jahr 2013 war 2.260,77 Euro. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von 1.901,62 Euro sowie ein Rundungsabschlag von 0,15 Euro abgezogen, sodass die verbleibende, festzusetzende Einkommensteuer 359 Euro war.

In einem mit 28.2.2014 datierten Schreiben (Eingangsstempel des Finanzamtes: 4. März 2014) erhob der Bf. ein Rechtsmittel gegen den Bescheid vom 21. Februar 2014, welches er als Berufung und Einspruch bezeichnete. Die Bezeichnung eines Rechtsmittels gegen einen solchen Bescheid lautet gemäß § 243 Bundesabgabenordnung (BAO) seit 1.1.2014: *"Beschwerde"* oder *"Bescheidbeschwerde"*. Die unzutreffende Bezeichnung eines Rechtsmittels ist jedoch unproblematisch und führt nicht zur Zurückweisung. Das Rechtsmittel ist trotzdem als Beschwerde (Bescheidbeschwerde) zu behandeln und wird daher mit der vorliegenden Entscheidung inhaltlich erledigt.

Das Finanzamt erließ eine mit 14. März 2014 datierte Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 BAO betreffend den Einkommensteuerbescheid 2013, mit welcher es die Beschwerde vom 4. März 2014 (Eingangsdatum) gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 21. Februar 2014 als unbegründet abwies. Die Begründung lautete: *"Liegt dem Krankengeldbezug ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis zugrunde, ist nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes das Krankengeld nur bis zu einer Höhe von täglich EUR 20,00 lohnsteuerfrei. Gebührt ein höheres Krankengeld, so ist nur für den über EUR 20,00 hinausgehenden Betrag eine Lohnsteuer von 22 % zu leisten. Der lohnsteuerpflichtige Anteil des Krankengeldes [gemeint wohl: die Lohnsteuer auf den abzugspflichtigen Anteil des Krankengeldes] wird von den Kassen direkt an die Finanzämter abgeführt. Bei dieser pauschalen Lohnsteuerberechnung handelt es sich nur um eine vorläufige Versteuerung. Im Rahmen einer Pflichtveranlagung wird die Steuer vom Finanzamt neu durchgerechnet und es kann zu einer Nachzahlung kommen."*

Mit zwei Schreiben, die mit 21.3.14 datiert und an das Finanzamt bzw. an das Bundesfinanzgericht gerichtet waren, erhob der Bf. folgende Rechtsmittel: Berufung gegen die Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2013 sowie Beschwerde gegen den Bescheid vom 21.2.14. Das erste Schreiben langte am 27. März 2014 beim Finanzamt ein. Das zweite Schreiben langte beim Bundesfinanzgericht am 31. März 2014 ein und wurde vom Bundesfinanzgericht an das Finanzamt weitergeleitet, wo es am 4. April 2014 einlangte. Bezogen auf die Zustellung der Beschwerdeverentscheidung vom 4. März 2014 ist die einmonatige Frist des § 264 Abs. 1 BAO somit jedenfalls eingehalten worden.

Die Beschwerde vom 21.3.14 an das Bundesfinanzgericht ist als ergänzender Schriftsatz zu dem als Beschwerde zu behandelnden Rechtsmittels vom 28.2.2014 anzusehen, welches infolge des Rechtsmittels gegen die Beschwerdeverentscheidung wiederum als unerledigt gilt.

Die Bezeichnung eines Rechtsmittels gegen eine Beschwerdeentscheidung lautet gemäß § 264 BAO samt der Überschrift zu diesem Paragraphen: *"Vorlageantrag" oder "Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht"*, wobei gemäß Art. 129 B-VG und gemäß § 1 BFGG das Verwaltungsgericht des Bundes als Bundesfinanzgericht (abgekürzt: BFG) bezeichnet wird.

Da die unzutreffende Bezeichnung (Berufung) des Rechtsmittels vom 21.3.2014 gegen die Beschwerdeentscheidung unproblematisch ist, ist es als Vorlageantrag anzusehen. Die Wirkung eines - wie hier - rechtzeitigen Vorlageantrages besteht darin, dass die (ursprüngliche) Beschwerde - hier: vom 28.2.2014 - wiederum als unerledigt gilt, d.h. das BFG hat über die Beschwerde zu entscheiden.

Mit Vorlagebericht (Beschwerdevorlage gemäß § 265 Abs. 1 BAO) vom 13. Juni 2014 übermittelte das Finanzamt dem BFG die Beschwerde vom 28.2.2014.

Über die Beschwerde hat das BFG erwogen:

Die Beschwerde des Bf. wendet sich gegen die Nachzahlung in Höhe von 359 Euro. Aus den Schreiben vom 28.2.2014 und 21.3.2014 ist erkennbar, dass der Bf. keine Festsetzung von Einkommensteuer für 2013 gegenüber ihm will. Nach Ansicht des Bf. solle das Finanzamt die Steuer nicht von ihm, sondern von der Krankenkasse zurückfordern.

Gemäß § 2 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Die Höhe der Einkommensteuer für ein Kalenderjahr - hier: das Jahr 2013 - kann somit endgültig erst nach Ablauf des Kalenderjahres ermittelt werden. Die Lohnsteuer ist eine Erhebungsform der Einkommensteuer. Die während eines Kalenderjahres abgezogene Lohnsteuer ist bei der Jahresveranlagung gemäß § 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 auf die Einkommensteuerschuld anzurechnen.

Die Arbeitgeber und sonstige zum Lohnsteuerabzug verpflichteten auszahlenden Stellen müssen die Lohnsteuer (allenfalls mit Ausnahme der Lohnsteuer für Dezember) schon vor dem Ende des Kalenderjahres von den Auszahlungen abziehen und an das Finanzamt abführen. Der Gesetzgeber hat daher Regeln geschaffen, wie die Höhe der abzuziehenden Lohnsteuer während des Kalenderjahres zu ermitteln ist:

Gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2013 anzuwendenden Fassung war bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung 22% Lohnsteuer einzubehalten, soweit diese Bezüge 20 Euro täglich überstiegen.

Die Änderung des § 69 Abs. 2 EStG 1988 durch das Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBl. I 13/2014, wonach 36,5% Lohnsteuer einzubehalten sind, soweit diese Bezüge 30 Euro täglich übersteigen, ist gemäß § 124b Z 259 EStG 1988 erst für den Steuerabzug für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2013 enden, anzuwenden. Daher wird der Abzug der Steuer für die streitgegenständlichen Krankengelder des

Jahres 2013 nach den bis einschließlich des Jahres 2013 geltenden gesetzlichen Regelungen nicht nachträglich unrichtig.

Der von der Krankenkasse nach den für das Jahr 2013 geltenden gesetzlichen Regelungen von den streitgegenständlichen Krankengeldern vorgenommene Lohnsteuerabzug ist daher nicht zu beanstanden.

Per Saldo wäre für den Bf. im Übrigen aus einem höheren Lohnsteuerabzug von den streitgegenständlichen Krankengeldern nichts zu gewinnen gewesen, denn die daraus resultierende höhere anrechenbare Lohnsteuer wäre mit entsprechend geringeren Netto-Auszahlungen an Krankengeld verbunden gewesen.

Schließlich ermöglicht § 46 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls nur die Anrechnung tatsächlich einbehaltener Steuerabzüge.

Eine weitere Regel für die während eines Steuerjahres ausgezahlte Bezüge ist einerseits diejenige des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988, wonach das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit sind. Andererseits wirken sich bei der Ermittlung der Einkommensteuer für das ganze Kalenderjahr gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 diese steuerbefreiten Bezüge, die nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen werden, folgendermaßen aus: Die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte sind für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Die Voraussetzungen des § 3 Abs. 2 EStG 1988 waren für den angefochtenen Bescheid gegeben: Laut den 6 bereits erwähnten Mitteilungen wurde Arbeitslosengeld bezogen vom 16.8. bis 9.10., vom 10.10. bis 11.10., vom 12.10. bis 3.11., vom 4.11. bis 8.11., vom 9.11. bis 17.11. und vom 18.11. bis 31.12. Dies entspricht dem ganzen Zeitraum vom 16.8. bis 31.12. bzw. 16 Tagen im August plus die 122 Tage der Monate September bis Dezember. Dies sind in Summe 138 Tage. Das restliche Kalenderjahr sind somit 227 Tage (=365 - 138). Und die Umrechnung im angefochtenen Bescheid erfolgte unter Zugrundelegung dieser Werte. Dies ist nicht zu beanstanden, zumal die auf den Seiten 5 und 6 des angefochtenen Bescheides aufgelisteten 8 Lohnzettel keinen Bezugszeitraum ausweisen, der nach dem 30.6.2013 liegt. Es gibt somit keine Überschneidung mit dem Zeitraum ab 16.8.2013.

Die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2013 ist mit dem angefochtenen Bescheid richtig berechnet worden. Die Festsetzung der Einkommensteuer mit 359 Euro, welche der Bf. nachzuzahlen hat, ist eine Folge dessen, dass von den Bezügen des Jahres 2013 weniger Lohnsteuer einbehalten worden war, als die Jahressteuer schließlich ausmachte. Die vom Gesetzgeber vorgesehenen Regelungen für den unterjährigen Lohnsteuerabzug können - da die abzugsverpflichteten Stellen die für das gesamte Jahr schließlich zu errechnende Einkommensteuer nicht im Voraus wissen können - immer nur der Versuch einer Annäherung an die tatsächliche Steuerbelastung für das gesamte Jahr sein.

Im Übrigen wäre es auch nicht möglich, die Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides durch die Zurückziehung der Steuererklärung zu verhindern,

weil der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 3 iVm § 69 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt ist.

Der gemäß § 280 Abs. 1 lit. d BAO und § 25a Abs. 1 VwGG vorgenommene Ausspruch, dass eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig ist, wird wie folgt begründet: Die Rechtsfrage, ob aus den Krankengeldbezügen bei deren Einbeziehung in die Jahresveranlagung zur Einkommensteuer eine (Nach)Belastung für den Steuerpflichtigen resultiert, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2.8.2000, 97/13/0096, implizit bejaht. Das vorliegende Erkenntnis weicht daher nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab; eine solche Rechtsprechung fehlt auch nicht. Das vorliegende Erkenntnis hängt somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Wien, am 4. Juli 2014