

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., W , über die Beschwerde vom 17.07.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 10.07.2018, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteurbescheid vom 10.7.2018 wurden Bezüge der Pensionsversicherungsanstalt von 1.1.2017 bis 31.12.2017 i.H. von € 21.297,48 der Besteuerung unterzogen. Diese Bezüge ergaben sich aus einem der belangten Behörde von der Pensionsversicherungsanstalt übermittelten Lohnzettel.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am 6.8.2017 fristgerecht Beschwerde und verwies auf einen am 25.6.2018 gemeinsam mit der Erklärung abgegebenen Antrag, der im Einkommensteuerbescheid keinen Niederschlag gefunden habe.

Laut diesem Antrag seien die Bezüge ab dem Jahr 2017 solange steuerfrei zu belassen bis die Summe der Auszahlungen die Summe der Einzahlungen in den Pensionsfond archi , vormals Wohlfahrtseinrichtung der Ziviltechniker-Kammer, übersteige. Dies begründete der Bf. mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 10.1.2018, RV/105587/2016, das betreffend Einkommensteuer 2015 ergangen sei. Demnach waren Einkünfte steuerfrei zu belassen, weil die Beiträge ursprünglich, mangels Steuerpflicht des Bf. in Österreich, nicht als Werbungskosten abzugsfähig gewesen seien.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.10.2018 als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde verwies darauf, dass die Sachverhalte und Rechtsgrundlagen der Jahre 2015 und 2017 nicht vergleichbar seien:

Im Jahr 2015 seien Pflichtbeiträge aus dem Sterbefonds der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten an den Beschwerdeführer zurückgezahlt worden. Grundlage dafür sei die vorangegangene Auflösung des Sterbefonds gemäß §

80 Abs. 1 sowie die Verpflichtung zur Rückzahlung gemäß § 80 Abs. 3 Pensionsfonds-Überleitungsgesetz gewesen.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 seien Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 einbehalten oder zurückgezahlt worden seien. Diese Bestimmung bilde die Rechtsgrundlage für die steuerliche Erfassung der Rückzahlungen.

Im Jahr 2017 seien Pensionszahlungen der PVA an den Beschwerdeführer ausbezahlt worden. Grundlage dafür sei der Anspruch auf eine Alterspension.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 seien Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Der Pensionsfonds der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten sei gemäß § 79 Abs. 1 des Pensionsfonds-Überleitungsgesetzes an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft übertragen und ab dem Veranlagungsjahr 2015 gemeinsam mit der ASVG Pension ausbezahlt (und somit auch dem gemeinsamen Lohnsteuerabzug unterworfen) worden.

Laut Lenneis in JAKOM 2018, § 25, Tz 11 stellten Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung stets Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit dar. Ohne Bedeutung sei es daher, unter welche Einkunftsart die pensionsbegründenden Einkünfte zu subsumieren gewesen seien. § 32 Z 2 EStG 1988 sei nicht anwendbar, da keine Bezüge aus einer ehemaligen Tätigkeit oder einem früheren Rechtsverhältnis vorliegen, sondern originäre neue Einkünfte. In dieser Weise seien auch gleichartige Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen steuerlich zu behandeln. Die steuermindernde Berücksichtigung von Beiträgen stelle keine Voraussetzung für die Besteuerung der Pensionszahlungen dar.

Mit Schreiben vom 12.11.2018 stellte der Bf. einen Vorlageantrag und widersprach der belangten Behörde darin, dass es sich bei Bezügen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Zivilingenieur-Kammer um gleichartige wie jene aus der gesetzlichen Sozialversicherung handle. Lt. Schreiben der PVA vom Februar 2014 sei eine Zusammenlegung der Pensionsleistungen aus der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft und der ASVG-Pension nicht möglich.

Auch die Zahlungen in den Pensionsfond seien Pflichtbeiträge gewesen.

Wörtlich wurde darüberhinaus folgendes ausgeführt:

Wie aus Anlage 2.1 hervorgeht, war die Ziv.-Ing. Befugnis nur 2 Jahre aufrecht (01.02.92 bis 01.02.94). Demnach gab es alleine für diese beiden Jahre PFLICHTBEITRÄGE zu den 'Wohlfahrtseinrichtungen' (nun PF) der Kammer (24 Monate). Die gesamten Beiträge für die übrigen 100 Monate sind KEINE Pflichtbeiträge. Die Aufschlüsselung dazu befindet sich auf der rechten Hälfte der Anlage 2.2.

Wie ersichtlich, entfallen für die Gesamtsumme der Beiträge 18 % auf Pflichtbeiträge und 82 % auf freiwillige Zusatzversicherungs-Beiträge. Diese 82 % der Gesamtbeiträge entsprechen demnach einer Höherversicherung bzw. den vom Arbeitnehmer einbezahlten Beträgen, was im Ergebnis darauf hinausläuft, dass diese nur mit 25% zu erfassen sind; wohingegen der 18% Pflichtanteil entsprechend dem Bescheid vom 24. Oktober 2018 zu 100% zu erfassen sei.

Dies führt dann zu einem Erfassungsgrad von $(82\% / 4 + 18\%) = 38,5\%$.

Bisher wurden über 8 Jahre hinweg die Leistungen aus dem PF zu 100% erfasst (8 x 100%). Demnach bleibt für die zukünftige Erfassung ein Überhang von $8 \times (100\% - 38,5\%) = 492\%$

Dividiert man dies durch den 18% Pflichtanteil, so erhält man 27 % Jahre.

Was dann zu erfassen ist, sind $38,5\% - 18\% = 20,5\%$ der laufenden PF-Zahlungen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Höhe der Besteuerung von Pensionszahlungen im Jahr 2017.

Folgender Sachverhalt, wie er sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten und in den Entscheidungsgründen angeführten Schriftsätzen und Unterlagen ergibt, wird als erwiesen angenommen:

Der Bf. bezog im Jahr 2017 Leistungen von der Pensionsversicherungsanstalt PVA in Höhe von € 21.257,48. Nach Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen wurde das Einkommen (inkl. ausländischer Pensionseinkünfte) i.H. von € 20.208,68 unter Anwendung eines Durchschnittsteuersatzes von 12,48% und nach Abzug des Pensionistenabsetzbetrages besteuert, sodass sich letztlich eine Gutschrift i.H. von € 514,00 ergab.

Der Bf. gehörte der Berufsgruppe der Ziviltechniker an und leistete in den Jahren 1990 bis 2000 u.a. auch freiwillige Beiträge zum Pensionsfond der Bundeskammer der Architekten und Ziviltechniker.

Mit dem Pensionsfond-Überleitungsgesetz, BGBl I 2013/4 (PF-ÜG), wurde die Wohlfahrtseinrichtung der Ziviltechniker, ehemals "Pensionsfond", in das Sozialversicherungssystem der freiberuflich selbständig Erwerbstätigen mit dem Ziel einer weiteren Harmonisierung des Pensionsversicherungssystems, übergeführt.

In Zusammenhang mit dieser Umstrukturierung wurde eine weitere Wohlfahrtseinrichtung, nämlich der sog. "Sterbekassenfonds" aufgelöst. Im Zuge dessen kam es zur Auszahlung von prozentuellen Anteilen am Vermögen dieses Fonds, so auch an den Bf. im Veranlagungsjahr 2015. Diese Auszahlung wurde von der belangten Behörde in diesem Jahr als "Rückzahlung von Pflichtbeiträgen" unter § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 subsumiert und als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit versteuert. Die Höhe des der

Besteuerung zu unterziehenden Betrages war Gegenstand des beim Bundesfinanzgericht (BFG) zur Zahl RV/7105587/2016 anhängig gewesenen Verfahrens, das mit Erkenntnis vom 10.1.2018 beendet wurde. Streitgegenständlich war die Frage, ob die Rückzahlung von zuvor an den Sterbefond geleisteten Beiträgen in voller Höhe zu besteuern sei, da die Beitragsleistung zum Teil in einen Zeitraum fiel, in dem der Bf. in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig war. Da es sich um die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen handelte, die grundsätzlich als Werbungskosten abzugsfähig gewesen wären, wenn der Bf. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig gewesen wäre, wurde die Besteuerung für jenen Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht verneint.

Der Bf. vermeint nun, es handle sich bei der Besteuerung von Bezügen der Pensionsversicherungsanstalt um einen vergleichbaren Sachverhalt, zumal die Beitragsleistung zum damals noch "Pensionsfond" ebenfalls in einen Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht in Österreich gefallen sei. Darüberhinaus handle es sich bei der freiwilligen Beitragsleistung nicht um eine Weiterversicherung, sondern um eine Höherversicherung, da auch Pflichtbeiträge zu leisten gewesen seien, weshalb diese nur mit 25 % zu erfassen seien.

Dazu ist rechtlich folgendes auszuführen:

Wie dem Erkenntnis des BFG vom 10.1.2018, RV/7105587/2016 betreffend das Jahr 2015 zu entnehmen ist, wurde dem Beschwerdebegehren insoweit Rechnung getragen, als die Besteuerung der Rückzahlung von Pflichtbeiträgen um jene Zeiten bzw. Beträge vermindert wurde, in denen der Bf. in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig war und er daher diese Pflichtbeiträge nicht als Werbungskosten absetzen habe können.

Dieser Sachverhalt ist mit dem gegenständlichen schon deshalb nicht vergleichbar, weil es sich bei jenen Bezügen, die der Besteuerung des Jahres 2017 zu Grunde gelegt wurden nicht um die Rückzahlung, sondern, wie auf Grund der vorliegenden Unterlagen als erwiesen anzunehmen ist, um laufende Pensionszahlungen durch die Pensionsversicherungsanstalt handelt.

Deren Besteuerung fällt daher unter die Bestimmung des **§ 25 Abs. 1 Zif. 3 lit. a EStG 1988**.

Wie schon die belangte Behörde zutreffend unter Hinweis auf Lenneis in Jakom, Einkommensteuergesetzkommentar 2018, § 25, Tz 11 ausführte, stellen Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung stets Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar. Es handelt sich um originäre Einkünfte, die regelmäßig über einen längeren Zeitraum ausbezahlt werden und die daher in keinem Zusammenhang mit den anspruchsbegründenden Einnahmen stehen.

Daran ändert auch nichts, dass die Bezüge der PVA und der Bundeskammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten zunächst (der Bf. verweist auf ein Schreiben der PVA vom 12.3.2014) gesondert ausgezahlt und zwei verschiedenen Lohnzetteln erstellt wurden. Ab 2015 erfolgte die Auszahlung gemeinsam und es wurde nurmehr ein Lohnzettel erstellt. Die Frage, ob es sich, neben der "ASVG-Pension", um "gleichartige

Bezüge aus einer Versorgungs-und Unterstützungseinrichtung" handelt bzw. wie diese zu versteuern wären, stellt sich daher nicht mehr.

Der Bf. bestreitet in eventu, dass es sich bei den Beitragsleistungen zur Bundeskammer der Architekten und Ingenieurkonsulenten durchgängig um Pflichtbeiträge gehandelt habe. Da die Befugnis zur Ausübung der Tätigkeit eines Zivilingenieurs nur zwei Jahre aufrecht gewesen sei, seien nur für diese zwei Jahre Pflichtbeiträge angefallen, ansonsten habe es sich um eine freiwillige Weiterversicherung gehandelt.

Gem. § 18 Abs. 1 Zif. 2 EStG 1988 handelt es sich bei Beiträgen zu einer freiwilligen Pensionsversicherung um Sonderausgaben.

Dazu darf wieder auf den Einkommensteuergesetzkommentar Jakom, 2018, Rz 11 zu

§ 25 verwiesen werden, wonach Pensionsbezüge, die auf einer freiwilligen Weiterversicherung beruhen voll steuerpflichtig sind, unabhängig davon, ob die Beitragsleistungen seinerzeit erwerbsmindernd (als Sonderausgaben) geltend gemacht werden konnten oder nicht (vgl. auch UFS vom 8.8.2011, RV/3567-W/10).

Wenn der Bf. vermeint, dass die freiwillige Beitragsleistung zu einer Höherversicherung geführt habe und der darauf entfallende Anteil an der Gesamtauszahlung nur mit 25 % steuerlich zu erfassen sei, so ist folgendes entgegenzuhalten: Was unter "Weiterversicherung" einerseits und "Höherversicherung" andererseits zu verstehen ist, ist auf der Homepage der Pensionsversicherungsanstalt www.pensionsversicherung.at nachzulesen.

1. Weiterversicherung:

Personen, die aus der Pflicht- oder Selbstversicherung ausscheiden, können sich in der Pensionsversicherung weiterversichern und Versicherungslücken schließen (auch 12 Monate rückwirkend möglich).

2. Höherversicherung

Ein besonderer Steigerungsbetrag gebührt zusätzlich zur Pension, wenn Beiträge zur freiwilligen Höherversicherung entrichtet werden. Diese Beiträge werden aufgewertet und mit einem im Gesetz festgelegten Faktor vervielfacht.

Die Begriffe "Weiterversicherung" und "Höherversicherung" sind zu trennen, auch wenn eine Weiterversicherung dazu führt, dass ein Versicherter letztendlich eine "höhere" Pension erhält, als ohne freiwillige Weiterversicherung, weil er dadurch beitragsgedeckte Versicherungszeiten erwirbt.

Steigerungsbeträge aus einer Höherversicherung, die begünstigt mit 25 % zu besteuern wären, liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Dies führt im Ergebnis für den gegenständlichen Fall dazu, dass der gesamte Pensionsbezug des Jahres 2017 gem. § 25 Abs. 1 Zif.3 lit. a EStG 1988 als laufender Bezug zu versteuern ist.

Zulässigkeit einer 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.

Dass Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung als laufender Bezug gem. zu versteuern sind, ergibt sich unmittelbar aus der gesetzlichen Bestimmung des § 25 Abs. 1 Zif. 3 lit. a EStG 1988. Es liegt keine Rechtsfrage vor.

Wien, am 17. Februar 2020