



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AAA, Adresse, vom 16. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 26. November 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) reichte seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 am 25. November 2010 beim Finanzamt ein. Darin gab er an, seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von einer gehaltsauszahlenden Stelle erhalten zu haben.

Für das Jahr 2009 wurden für den Bw. dem Finanzamt zwei Lohnzettel übermittelt. Ein Lohnzettel betraf das Dienstverhältnis des Bw. bei der BBB AG. Der zweite Lohnzettel wurde von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern ausgestellt und betraf rückgezahlte Sozialversicherungsbeiträge.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 26. November 2010 wurde die Einkommensteuer mit € 702,55 festgesetzt und dieser Betrag nachgefordert.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 16. Dezember 2010. Der Bw. brachte vor, für die Lohnsteuernachzahlung seien die im Jahr 2009 von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge ausschlaggebend gewesen. Neben seiner

unselbständigen Erwerbstätigkeit bewirtschaftete er die von seiner Mutter gepachtete Landwirtschaft mit einem Einheitswert von € 4.800. Steuerrechtlich sei er vollpauschalierter Nebenerwerbslandwirt. Das jährliche Bruttoeinkommen aus der Landwirtschaft betrage € 1.872. Dieser Betrag vermindere sich um den im Jahr 2009 entrichteten Pachtzins in der Höhe von € 1.123,89 und die Beiträge zur Unfallversicherung in der Höhe von € 180,50. Die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft hätten somit im Jahr 2009 € 576,31 betragen.

Es sei somit hinsichtlich seiner Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft keine Veranlagungspflicht vorgelegen. Die im Jahr 2009 und in den Vorjahren zu viel bezahlten Sozialversicherungsbeiträge seien seiner Tätigkeit als Nebenerwerbslandwirt zuzuordnen. Da er auch ohne diese Sozialversicherungsbeiträge mit seinen Einkünften aus der Land- und Forstwirtschaft nicht veranlagungspflichtig gewesen sei, habe er im Jahr 2009 und in den Jahren zuvor keinerlei steuerlichen Vorteil aus der Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge gezogen. Es könne daher auch die Rückerstattung der zu viel entrichteten Sozialversicherungsbeiträge in der Land- und Forstwirtschaft nicht zu einer nachträglichen Steuerpflicht führen. Die gemeinsame Versteuerung mit seinen Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sei daher seines Erachtens unzulässig. Abschließend beantragte der Bw. die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem seinem Berufungsvorbringen Rechnung getragen werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Dezember 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, die Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen stellten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einbehalten oder rückbezahlt werden würden. Die Rückzahlung sei hier auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfolgt, da durch diese die Höchstbeitragsbemessungsgrundlage überschritten worden sei und es daher zu einem Guthaben gekommen sei. Für derartige Bezüge habe daher die Sozialversicherungsanstalt der Bauern einen Jahreslohnzettel zu übermitteln gehabt. Eine Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften habe zwingend zu erfolgen, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) zugeflossen seien. Die Berufung sei daher aus diesem Grund abzuweisen gewesen.

Mit Schreiben vom 5. Jänner 2011 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aufgrund des Verwaltungsverfahrens und der darin durchgeführten Ermittlungen steht fest, dass der Bw. im Veranlagungsjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte und Pächter einer Land- und Forstwirtschaft mit einem Einheitswert von € 4.800 war. Er war sowohl nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz (ASVG) als auch nach dem Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) pflichtversichert. Da der Bw. im Jahr 2008 die sozialversicherungsrechtliche Höchstbeitragsgrundlage überschritten hatte, wurden ihm auf Antrag von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern im gegenständlichen Veranlagungsjahr Beiträge in der Höhe € 1.853,76 rückerstattet.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 (Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis) einbehalten oder zurückgezahlt werden.

§ 69 Abs. 5 EStG 1988 bestimmt Folgendes: Bei Auszahlung von Bezügen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d hat die auszahlende Stelle bis 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 auszuweisen.

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige – sofern im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind – zu veranlagern, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind.

Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen zählen daher zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, auch wenn sie nur zum Teil auf Grund nichtselbständiger Einkünfte einbehalten oder zurückgezahlt worden sind. Werden daher Pflichtbeiträge teils auf Grund eines Dienstverhältnisses, teils auf Grund einer dienstnehmerähnlichen Tätigkeit einbehalten und später rückgezahlt, dann zählen sie insgesamt zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Werden zum Beispiel von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge zurückgezahlt, weil der Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbständigen Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten hat, stellen die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückgezählten Pflichtbeiträge Einkünfte iSd § 25 Abs 1 Z 3 lit d EStG 1988 dar. Sind dagegen die rückgezählten Beträge ausschließlich auf Grund von selbständig ausgeübten Tätigkeiten entrichtet worden, dann sind die Rückzahlungen als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen (*Doralt*, EStG¹², § 25 Rz 64/1).

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung Betriebsausgaben. Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung sind Werbungskosten (§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988).

Erstattete Pflichtbeiträge stellen grundsätzlich als rückgängig gemachte Werbungskosten oder Betriebsausgaben steuerpflichtige Einkünfte dar. Der Bw. erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und war Pächter einer Land- und Forstwirtschaft. Für beide Tätigkeiten hatte der Bw. Pflichtbeiträge zu entrichten. Da die Einkünfte des Bw. im Jahr 2008 insgesamt die Höchstbeitragsgrundlage überschritten, wurde ein Teil der einbezahlten Beträge zurückbezahlt. Bei den rückgezahlten Beiträgen handelte es sich auch um solche, die der Bw. auf Grund seiner nichtselbständigen Tätigkeit zu leisten hatte. Diese wurden ursprünglich als Werbungskosten berücksichtigt. Es ist nicht entscheidend, bei welchem Sozialversicherungsträger der Antrag auf Rückzahlung gestellt wird bzw. welcher Sozialversicherungsträger die Rückzahlung leistet.

Denn nach den Bestimmungen des BSVG war der dem Bw. erstattete Betrag nach dem Verhältnis der Beitragsgrundlagen auf Grund seiner nichtselbständigen Tätigkeit (€ 54.435,76 einschließlich Sonderzahlung) und seiner Tätigkeit als Nebenerwerbslandwirt (€ 9.054,12) aufzuteilen und die Sozialversicherungsanstalt der Bauern hat Anspruch auf Ersatz des Anteils nach dem ASVG.

Da von der Rückzahlung zumindest teilweise auch Beiträge umfasst waren, die der Bw. aufgrund seiner nichtselbständigen Tätigkeit zu leisten hatte, waren die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern für das Jahr 2008 rückgezahlten Beiträge gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 als Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit steuerlich zu erfassen.

Auch wenn die Rückzahlung der Beiträge von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern erfolgte, so handelte es sich dennoch zumindest teilweise um solche, die der Bw. auf Grund seiner nichtselbständigen Tätigkeit zu leisten hatte.

Da es sich bei den rückgezahlten Beiträgen um Einkünfte gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 handelte, war von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern gesetzeskonform ein Lohnzettel auszustellen. In diesem wurde ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 ausgewiesen. Da dem Bw. im Jahr 2009 Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 EStG 1988 zugeflossen sind, war er zu veranlagten.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 17. Juni 2013