

GZ. RV/3632-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft mbH, gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 des Finanzamtes Hollabrunn vom 16.5.2002 entschieden:

### Spruch

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. bezieht als Kaufmann Einkünfte aus Gewerbebetrieb, als Angestellter eines Handelsunternehmens Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und als Landwirt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Im Jahr 1998 leistete der Bw. auf Grund folgender Beitragsgrundlagen SV-Pflichtbeiträge: ASVG-Beitragsgrundlage ATS 332.480,-- und ATS 56.860,-- ASVG-Sonderbeitragsgrundlage, GSVG-Beitragsgrundlage ATS 143.928,-- und BSVG-Beitragsgrundlage ATS 153.768,--. Da im Beitragszeitraum 1998 durch die Mehrfachversicherung des Bw. die Höchstbeitragsgrundlage von ATS 588.000,-- überschritten worden war, erstattete die Sozialversicherungsanstalt der Bauern dem Bw. im September 2000 Pflichtbeiträge in Höhe von ATS 13.860,--. Über die Beitragsrückzahlung wurde von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 69 Abs. 5 und § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 ein Lohnzettel ausgestellt und an das Finanzamt übermittelt.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 wies der Bw. ohne Offenlegung des Sachverhaltes die Rückzahlung der Pflichtbeiträge von ATS 13.680,-- als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften aus. Vom Finanzamt Hollabrunn wurde der Sachverhalt der Beitragsrückzahlung erhoben. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens teilte der steuerliche Vertreter mit, dass die rückgezahlten SV-Beiträge auf Grund der durch Vollpauschalierung ermittelten land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte nicht betriebsausgabenwirksam geworden seien. Deshalb sei im Wege eines Werbungskostenabzuges die Beitragsrückzahlung zu neutralisieren.

Vom Finanzamt wurde im Einkommensteuerbescheid 2000 vom 16.5.2002 die Beitragsrückzahlung entsprechend dem übermittelten Lohnzettel der Sozialversicherungsanstalt als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit veranlagt. Gemäß der Abgabenerklärung wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit ATS 58.284,-- die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit ATS 0,-- und die nichtselbständigen Einkünfte aus dem Dienstverhältnis bei dem Handelsunternehmen mit ATS 369.168,-- angesetzt.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass der Bw. sich freiwillig für die Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft durch sogenannte Vollpauschalierung entschieden habe. Beitragsrückzahlungen von den gesetzlichen Kranken- und Sozialversicherungsanstalten seien – wie in den EStR 2000, RZ 4176 erläutert werde – nicht von der Pauschalierung erfasst. Rückgezahlte SV-Beiträge, die nicht betriebsausgabenwirksam geworden sind, könnten mangels einer gesetzlichen Grundlage nicht zum Zwecke ihrer Neutralisierung als Werbungskosten behandelt werden.

Der Bw. erhab gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 durch seinen steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 13.6.2002, eingebracht am 14.6.2002 form- und fristgerecht Berufung. Der Bw. begehrte, dass die rückgezahlten Pflichtbeiträge nach dem Bauern-Sozialversicherungsgesetz nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit versteuert werden. Er begründete sein Begehren mit dem Einwand, dass die Beitragsrückzahlung ebenso wie die Beitragszahlung im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erfolgt und daher auch dort zu berücksichtigen sei. Der Berufung wurde eine Bestätigung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern beigelegt, dass der Bw. im Jahr 2000 SV-Beiträge in Höhe von ATS 19.464,-- entrichtet habe. Die im selben Jahr erhaltene Beitragserstattung von ATS 13.860,-- sei nach Ansicht des Bw. mit der Beitragszahlung zu saldieren. Nur der Zahlungsüberhang von ATS 5.604,-- sei als Betriebsausgabe bei den land- und forstwirtschaftlichen Einkünften anzusetzen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

In Streit steht die Rechtsfrage, ob die Beitragsrückzahlung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern im Jahr 2000 gemäß § 25 Abs 1 Z 3 lit. d EStG 1988 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 i.d.F. AbgÄG 1998, BGBl. 28/1999 und AbgÄG 2002, BGBl 84/2002 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 Dienstverhältnis) einbehalten oder zurückgezahlt wurden.

Über den Inhalt dieser Bestimmung besteht eine einhellige Rechtsmeinung: Wenn Pflichtbeiträge – auch nur teilweise – auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, stellen die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge zur Gänze Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar (vgl. Hofstätter-Reichel, EStG 1988, 24. Lfg. zu § 25 RZ 4). Werden beispielsweise Pflichtbeiträge teils auf Grund eines Dienstverhältnisses, teils auf Grund einer gewerblichen Tätigkeit einbehalten und später rückgezahlt, dann zählen sie insgesamt zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Sind dagegen die rückgezahlten Beiträge ausschließlich auf Grund von selbständig ausgeübten Tätigkeiten entrichtet worden, dann sind die Rückzahlungen als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen (vgl. Doralt, EStG<sup>4</sup>, § 25 RZ 64/1 mit Hinweis auf inhaltsgleichen Ausführungen der LStR 2002 RZ 688).

Der Bw. hat im September 2000 eine Rückzahlung von Pflichtbeiträgen für seine Beitragsleistungen im Jahr 1998 erhalten. Diese Rückzahlung erfolgte, weil auch von seinen nichtselbstständigen Einkünften Pflichtbeiträge einbehalten worden waren. Die ASVG-Pflichtbeiträge waren kausal für die Beitragsrückzahlung. Ohne die nichtselbstständigen Einkünfte und damit der ASVG-Beitragszahlungen wäre es überhaupt zu keiner Beitragsrückzahlung gekommen, weil die Höchstbemessungsgrundlage nicht überschritten worden wäre.

Von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern wurde daher zu Recht gemäß § 69 Abs 5 EStG eine Lohnzettel über die Beitragsrückzahlung unter Berücksichtigung sonstiger Bezüge ausgestellt. Vom Finanzamt wurde die Beitragsrückzahlung im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 zu Recht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt.

Wien, 12.03.2003