



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 6. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. Martina Eber, vom 13. November 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) wurde mit Bescheid vom 13.11.2012 zur Einkommensteuer für das Jahr 2011 veranlagt, wobei nichtselbständige Einkünfte vom Arbeitgeber von € 80.277,83 sowie nichtselbständige Einkünfte seitens der Pensionsversicherungsanstalt von € 5.622,48 berücksichtigt wurden. Hieraus ergab sich eine Nachforderung von € 3.659,00.

Mit Schreiben vom 6.12.2012 erhob der Bw Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 mit dem ersichtlichen Antrag, den Betrag von € 5.622,48 nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anzusetzen.

Der Bw habe eingezahlte Pensionsbeiträge gemäß [§ 70 Abs. 5 ASVG](#) von der Pensionsversicherungsanstalt rückerstattet erhalten. Der Bw habe bei seinem Arbeitgeber Pensionsbeiträge einbezahlt, „*welche für meine zukünftige Pension zu leisten waren und regelmäßig von mir weiterbezahlt werden.*

Ich werde auch in den Folgejahren eine Rückerstattung der geleisteten Pensionsbeiträge gemäß § 70 Abs. 5 ASVG bei der Pensionsversicherungsanstalt beantragen. Bei den von mir geleisteten Beiträgen, die von meinem Arbeitgeber steuerlich berücksichtigt werden und von meinem Bruttogehalt abgezogen werden, ist in jedem Fall die gesetzliche Steuer schon zur Gänze entrichtet. Daher handelt es sich bei den von der Pensionsversicherungsanstalt rückerstatteten Beträgen um reine Nettobeträge, von denen keinerlei Steuer mehr in Abzug gebracht werden kann, da niemand für eine Leistung doppelt steuerpflichtig ist."

Beigefügt war die Kopie eines Antrags auf Beitragserstattung gemäß § 70 Abs. 5 ASVG, wonach der Bw bei einem öffentlich-rechtlichen Dienstgeber beschäftigt sei und die Beitragserstattung für die während eines Karenzurlaubes vom 1.1.2010 bis 31.12.2010 erworbenen Zeiten einer Pflichtversicherung beantrage. Der öffentlich-rechtliche Dienstgeber bestätigte, dass der Bw in dem beantragten Zeitraum gegen Entfall der Bezüge beurlaubt war und die Zeit des Karenzurlaubes für die ruhegenussfähige Gesamtdienstzeit anrechenbar ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.12.2012 wurde im Ergebnis – entgegen dem Wortlaut des Spruches – die Berufung als unbegründet abgewiesen, die Einkommensteuer wurde weiterhin mit € 3.659,00 festgesetzt.

„Die gem § 70 Abs. 5 ASVG rückerstatteten Pensionsbeiträge stellen als rückgängig gemachte Werbungskosten (§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988) steuerpflichtige Einkünfte dar. Der Gesetzgeber hat für diesen besonderen Fall eines rückwirkenden Ereignisses einen eigenen Einkunftstatbestand in § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 normiert. Da die Pflichtbeiträge auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, sind die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge auf Grund des auszustellenden Lohnzettels im Rahmen der Veranlagung zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen.“

Hiergegen wurde formularmäßig am 7.1.2013 – als „Berufung“ bezeichnet – Vorlageantrag erhoben.

Beigefügt war die Kopie eines Bescheides des öffentlich-rechtlichen Dienstgebers vom 21.12.2011, wonach der Bw gemäß § 7 Abs. 1 der Besoldungsordnung 1994 und § 2 Abs. 2 des Ruhe- und Versorgungsgenusszulagengesetzes 1995 für die Zeit von 1.1.2011 bis 31.12.2011 einen Pensionsbeitrag in der Höhe von € 607,38 zu entrichten habe. Der Bw habe Pensionsbeitragsvorauszahlungen in Höhe von € 6.480,00 entrichtet, die Vorschreibung ergebe sich auf Grund der Differenz zur Errechnung des Pensionsbeitrages für diesen Zeitraum von € 7.087,38.

Mit Bericht vom 23.1.2013 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) sind Werbungskosten auch

- „4. a) Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung.
- b) Beiträge zu den zusätzlichen Pensionsversicherungen, die vom Pensionsinstitut der Linzer Elektrizitäts-, Fernwärme- und Verkehrsbetriebe AG, vom Pensionsinstitut für Verkehr und öffentliche Einrichtungen und nach der Bundesforste-Dienstordnung durchgeführt werden.
- c) Pensions(Provisions)pflichtbeiträge der Bediensteten der Gebietskörperschaften und Pflichtbeiträge der Bediensteten öffentlich-rechtlicher Körperschaften zu Versorgungseinrichtungen, soweit auf Grund öffentlich-rechtlicher Vorschriften eine Verpflichtung zur Teilnahme an einer solchen Versorgungseinrichtung besteht.
- d) Beiträge auf Grund gesetzlicher Verpflichtungen der von § 25 Abs. 1 Z 4 und § 29 Z 4 erfaßten Personen.
- e) Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen; weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.
- f) Beiträge von Arbeitnehmern zu einer ausländischen Pflichtversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht.
- g) Beiträge von Grenzgängern zu einer inländischen oder ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben.

h) Beiträge von Arbeitnehmern zu ausländischen Pensionskassen, die auf Grund einer ausländischen gesetzlichen Verpflichtung zu leisten sind."

Gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 4 lit. d EStG 1988](#) zählen zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften unter anderem aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis einbehalten oder zurückgezahlt wurden.

[§ 70 Abs. 5 ASVG](#) lautet:

„(5) Versicherte, die im Rahmen eines pensionsversicherungsfreien Dienstverhältnisses gegen Entfall der Bezüge beurlaubt sind (Karenzurlaub) und während des Karenzurlaubes eine die Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung nach diesem Bundesgesetz begründende Erwerbstätigkeit ausüben, können beantragen, daß ihnen die auf Grund dieser Erwerbstätigkeit für nach dem 31. Dezember 1994 liegende Zeiten des Karenzurlaubes, soweit diese für die ruhegenüßfähige Gesamtdienstzeit angerechnet werden, entrichteten Beiträge erstattet werden; hiebei ist als Beitragssatz jeweils die Hälfte der Summe der Beitragssätze gemäß § 51 Abs. 1 Z 3 lit. a und § 51a zur Zeit der Entrichtung heranzuziehen. Der Antrag auf Erstattung ist beim zuständigen Pensionsversicherungsträger zu stellen und bedarf zu seiner Wirksamkeit einer Bestätigung über die Anrechenbarkeit des Karenzurlaubes für die ruhegenüßfähige Gesamtdienstzeit. Die Beiträge sind aufgewertet mit dem der zeitlichen Lagerung entsprechenden Aufwertungsfaktor (§ 108 Abs. 4) zu erstatten. Mit der Erstattung der Beiträge erlöschen alle Ansprüche und Berechtigungen aus der Pensionsversicherung, die aus den Versicherungsmonaten erhoben werden können, für die die Beiträge erstattet wurden.“

Erstattete Pflichtbeiträge stellen als rückgängig gemachte Werbungskosten steuerpflichtige Einkünfte dar.

Entscheidend ist, dass im Zeitpunkt der Zahlung von Pflichtbeiträgen auszugehen war. Wird zu einem späteren Zeitpunkt festgestellt, dass die Beiträge nicht oder in geringerer Höhe zu leisten gewesen wären, ändert dies nichts am ursprünglichen Charakter von „Pflicht“beiträgen.

Sofern die Pflichtbeiträge (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw zu entrichten waren, sind die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge auf Grund des auszustellenden Lohnzettels im Rahmen der Veranlagung zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen (Braunsteiner/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 12. GL § 25 Anm. 50).

Der Bw gibt selbst an, dass sein Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung Pflichtbeiträge zur Pensionsversicherung abgezogen hat. Diese Pflichtbeiträge haben gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) als Werbungskosten die Höhe der vom Arbeitgeber abgezogenen Lohnsteuer reduziert ([§ 62 Z 4 EStG 1988](#)).

Mit der Versteuerung der Rückzahlung der zu viel entrichteten Beiträge gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 4 lit. d EStG 1988](#) wird im Ergebnis die Steuerminderung der Beitragszahlung wieder rückgängig gemacht.

Der Bw wird dadurch nicht „doppelt steuerpflichtig“, sondern es wird im Gegenteil verhindert, dass durch die Beitragszahlung das steuerpflichtige Einkommen und damit die Lohnsteuer (Einkommensteuer) vermindert, die Rückzahlung dieser Beträge jedoch steuerlich unberücksichtigt bliebe.

Die „gesetzliche Steuer“ wurde vom Arbeitgeber beim Steuerabzug vom Arbeitslohn in Bezug auf die Pflichtbeiträge nicht abgezogen, sondern es haben im Gegenteil die Sozialversicherungsbeiträge die „gesetzliche Steuer“ vermindert, da die Sozialversicherungsbeiträge wie die übrigen Werbungskosten von den Bruttoeinkünften abzuziehen sind, sodass nur der nach Abzug der Werbungskosten verbleibende Betrag versteuert wird.

Fallen nun durch die Rückerstattung nachträglich Werbungskosten weg, ist das steuerpflichtige Einkommen wiederum um die rückerstatteten Werbungskosten zu erhöhen, da es ansonsten zu einer ungerechtfertigten Begünstigung käme.

Der Bw wird mit der Versteuerung der rückerstatteten Pflichtbeiträge steuerlich so gestellt als hätte er diese nie bezahlt, dies entspricht auch den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten, da der Bw mit den Pflichtbeiträgen in Höhe der Rückerstattung wirtschaftlich auch nicht belastet ist.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 15. April 2013