



Außenstelle Feldkirch
Senat 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0195-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, welches einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

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 Berufungswerber war im Streitjahr 2002 als Programmierer/Analytiker bei der RI AG im schweizerischen St. G. beschäftigt. Für den Einkauf von Beitragssjahren entrichtete er in

diesem Jahr einen Betrag von 9.000 SFr an die Pensionskasse des Schweizer Verbandes der RB. Am 16. 6. 2003 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002. Gegen diesen brachte der Berufungswerber Berufung ein und begründete diese wie folgt:

Das Finanzamt habe die Zuschläge für Sonntags-, Feiertags-, und Nachtarbeit, die ihm in Höhe von 1.210 SFr als "Pikettentschädigung" ausbezahlt worden seien, nicht berücksichtigt. Darüber hinaus sei er nicht in den Genuss des Werbungskosten-, sowie des Pendlerpauschales gekommen. Die 9.000 SFr, die er für den "Nachkauf Rentenversicherung BVG" aufgewendet habe, hätte das Finanzamt ebenfalls nicht in einer steuermindernden Weise anerkannt. Er ersuche um deren Berücksichtigung, nach seiner Information seien "Beiträge für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung uneingeschränkt absetzbar".

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung in der es ausführte: Bei der Pikettentschädigung von 1.210 SFr handle es sich um eine Bereitschaftszulage, die nur dann steuerbegünstigt behandelt werden könne, wenn tatsächlich Überstunden – diesbezüglich sei eine genaue Auflistung erforderlich – geleistet worden seien. Das Werbungskosten-, sowie das Pendlerpauschale seien berücksichtigt worden, die Berechnung könne im Akt eingesehen werden. Die 9.000 SFr schließlich, seien **ohne gesetzliche Verpflichtung** für den Einkauf von Beitragsjahren aufgewendet worden und stellten daher lediglich Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG dar. Demgemäß fielen sie in den allgemeinen "Sonderausgabentopf", wo sie sich wegen der Höhe der Einkünfte des Berufungswerbers nicht mehr auswirkten.

In seinem Vorlageantrag vom 14. 7. 2003 erläuterte der Berufungswerber, dass die "Pikettentschädigung" von insgesamt 1.210 SFr für tatsächlich geleistete "Piketteinsätze" ausbezahlt worden sei. Es handle sich hiebei um Nachtdienste, die grundsätzlich von 20 Uhr bis 24 Uhr dauerten (Tagesendverarbeitungen), sich bei "Programmabstürzen" aber auch bis nach Mitternacht hinziehen könnten. Er legte diesbezüglich eine Aufstellung der RI AG vor. In Bezug auf den "Nachkauf Rentenversicherung BVG" brachte er neuerlich vor, die hiefür aufgewendeten Beträge seien uneingeschränkt absetzbar und er ersuche um Berücksichtigung wie im letztjährigen Einkommensteuerbescheid! Er fügte an, BVG Pflichtbeiträge seien Werbungskosten.

Werbungskosten- und Pendlerpauschale wurden nicht mehr erwähnt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nachkauf von Pensionszeiten

Werbungskosten:

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden. Dem Werbungskostenbegriff immanent ist ein Element der Unfreiwilligkeit.

Der Berufungswerber hat sich freiwillig entschlossen, im Interesse seiner Zukunftssicherung Beitragsjahre nachzukaufen. Entgegen seinem Vorbringen im Vorlageantrag, stellen diese aus freier Entscheidung übernommenen Aufwendungen keine Pflichtbeiträge und somit auch keine Werbungskosten dar. Es handelt sich nicht um Zahlungen an eine ausländische Pensionskasse aufgrund ausländischer gesetzlicher Verpflichtung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 lit h EStG. Für die steuerrechtliche Zuordnung in den Bereich der Werbungskosten bzw. der Sonderausgaben ist auf eine klare Differenzierung zwischen **Pflichtbeiträgen** und **freiwillig übernommenen Beiträgen** Bedacht zu nehmen. Nur die Pflichtbeiträge sind als Werbungskosten unter § 16 Abs. 1 Z 4 EStG zu subsumieren, freiwillig übernommenen Beiträge hingegen, sind in den Bereich der Sonderausgaben zu verweisen.

Der Berufungswerber stützt sein Begehren im Vorlageantrag unter anderem darauf, dass im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 seine in diesem Jahr ebenfalls für den Nachkauf von Beitragsjahren aufgewendeten Beiträge als Werbungskosten berücksichtigt worden seien. Tatsächlich ist der Abgabenbehörde 1. Instanz dieser Fehler unterlaufen. Hieraus darf der Berufungswerber aber nicht den Anspruch ableiten, dass die als rechtswidrig erkannte Rechtsanwendung für alle Zukunft beibehalten werde. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer in der Vergangenheit erfolgten unrichtigen rechtlichen Beurteilung, die Behörde ist sogar verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen.

Sonderausgaben:

Bei den Sonderausgabe handelt es sich definitionsgemäß um Einkommensverwendung. Das Gesetz lässt sie insbesondere aus sozialen, wirtschaftspolitischen oder kulturpolitischen Motiven bei der Ermittlung des Einkommens zum Abzug zu.

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 sind Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen unbegrenzt als Sonderausgaben abzugsfähig.

Unter **gesetzlicher Pensionsversicherung** ist eine inländische gesetzliche Pensionsversicherung zu verstehen. Beiträge an eine ausländische Pensionsversicherungsanstalt sind daher nicht in unbegrenzter Höhe abzugsfähig (VwGH vom 20. 2. 1992, 90/13/0154). Sie berechtigen den Arbeitnehmer zwar zum Sonderausgabenabzug gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG, jedoch unter den Einschränkungen des Abs. 3 leg. cit., was de facto die Einreihung unter die "Topfsonderausgaben", Anwendung des Sonderausgabenviertels und – bei Überschreitung bestimmter Einkunfts beträge – Einschleifung bedeutet. Insofern ist dem Berufungswerber, wenn er meint, seine Zahlungen an die Pensionskasse des Schweizer Verbandes der RB für den Nachkauf von Versicherungsjahren seien in unbeschränkter Höhe als Sonderausgaben absetzbar, nicht zuzustimmen.

Da der Gesamtbetrag der Einkünfte des Berufungswerbers im Jahr 2002 auch bei Berücksichtigung der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit den Betrag von 50.900 € gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG übersteigt, ergab sich für die Sonderausgabenpost aus dem Titel des Nachkaufs von Versicherungszeiten kein absetzbarer Betrag mehr.

Der Berufungswerber hat in einem seiner Schreiben ausgeführt, dass andere Berufsgruppen (Lehrer) für ihre zukunftssichernden Beiträge sehr wohl weitergehende steuerliche Begünstigungen in Anspruch nehmen könnten und hiefür Unverständnis bekundet. Ohne den angesprochenen Sachverhalt/Tatbestand zu kennen, möglicherweise ist § 236 b Abs. 3 BDG gemeint, weist der unabhängige Finanzsenat darauf hin, dass die Anwendung des Steuerrechts auf gesetzlichen Regelungen basiert, die berufsgruppenspezifische Besonderheiten aufweisen können. Hier darf nicht von vorneherein eine sachlich ungerechtfertigte Differenzierung seitens des Gesetzgebers unterstellt werden. Im übrigen obliegt die Überprüfung der Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen ganz grundsätzlich nicht dem unabhängigen Finanzsenat, der gemäß § 1 Abs. 1 UFSG eine Verwaltungsbehörde ist, sondern den Höchstgerichten.

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

Die für "Piketteinsätze" ausbezahlten Entschädigungen wurden nach Durchsicht der eingereichten Auflistung als steuerbegünstigte Zuschläge gemäß § 68 EStG berücksichtigt.

Der Berufung war aus den dargelegten Gründen teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, 21. Oktober 2003