



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch WTH, vom 12. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 6. November 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Die Besteuerungsgrundlage und die festgesetzte Steuer betragen:

Einkommen	34.357,11 €
Festgesetzte Einkommensteuer 2007	4.962,34 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, wurde nach mehr als 30jähriger Tätigkeit als Grenzgänger nach der Schweiz per Ende September 2007 pensioniert. Seit dem 1.10.2007 erhält er aus der betrieblichen Pensionskasse eine Altersrente. Daneben erhält er noch bis zum Erreichen des AHV-Alters eine so genannte "AHV-Überbrückungsrente".

Nach erklärungsgemäßer Veranlagung zur Einkommensteuer ersuchte der Berufungswerber, jenen Teil der Rentenleistung steuerfrei zu belassen, der auf nichtobligatorische - also freiwillige - Beitragszahlungen entfällt. Diesen Anteil bezifferte der Bw per 31.12.2007 mit 2.154 CHF bzw mit 9,13 % der Altersrente.

Strittig ist, ob dieses Begehren berechtigt ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung zählen Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit mit der Maßgabe, dass § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Satz insoweit anzuwenden ist, als die Beitragsleistungen an derartige ausländische Pensionskassen die in- oder ausländischen Einkünfte nicht vermindert haben. § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Satz ordnet an, dass jene Teile der Bezüge und Vorteile, die auf von bestimmten Personen eingezahlten Beträge entfallen, nur mit 25% zu erfassen sind.

Das Finanzamt hat die zitierte Bestimmung so interpretiert, dass der Umfang der Steuerpflicht von Bezügen aus ausländischen Pensionskassen nicht (mehr) davon abhängig ist, ob die Beiträge aufgrund gesetzlicher Verpflichtung geleistet wurden, also den Charakter von Werbungskosten haben bzw hatten, sondern davon, ob die der Rente zugrunde liegenden Beitragszahlungen die Einkünfte – sei es zu Recht oder zu Unrecht - vermindert haben.

Dieser Auslegung, die auch schon die Berufungsbehörde geteilt hat (UFS 23.4.2010, RV/0031-S/10), vermag der Referent aus folgenden Gründen nicht zu folgen: Wenn in § 25 EStG von einer Verminderung der „Einkünfte“ die Rede ist, dann stellt dies eine Anknüpfung am in § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 definierten Einkünftebegriff dar, der seinerseits hinsichtlich der abzuziehenden „Werbungskosten“ auf § 16 EStG verweist. Dies aber bedeutet nach Überzeugung des Referenten, dass Bezüge aus ausländischen Pensionskassen, zu denen die betrieblichen Vorsorgeeinrichtungen in der Schweiz zählen (vgl. UFS 19.8.2005, RV/0168-F/05; UFS 17.8.2005, RV/0121-F/05; UFS 23.1.2004, RV/0400-F/02; UFS 22.7.2008, RV/0230-F/08), insoweit (nur) mit einem Viertel steuerlich zu erfassen sind, als die Beitragsleistungen an derartige Kassen keine Werbungskosten darstellten bzw nicht aufgrund gesetzlicher Pflicht erfolgten (Jakom/*Lenneis* EStG, 2010, § 25 Rz 7; Doralt, EStG¹², § 25 Tz 52).

Die eingangs leicht verkürzt wiedergegebene Bestimmung fand mit BGBl I 8/2005 und BGBl I 34/2005 Eingang ins EStG. Die zuvor geltende Regelung lautete wie folgt: *"Derartige Bezüge sind nur mit 25% zu erfassen, soweit eine ausländische gesetzliche Verpflichtung zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen nicht besteht."* Aus den zuvor angeführten Gründen ist der Referent der Überzeugung, dass die geänderte Formulierung im hier maßgeblichen Zusammenhang keine inhaltlichen Veränderungen gebracht hat. Dies bedeutet, dass **vor** wie auch **nach** der Wirksamkeit der aufgezeigten gesetzlichen Änderung für die Anwendbarkeit der begünstigten Besteuerung von Bezügen aus ausländischen Pensionskassen maßgeblich ist und war, ob und inwieweit eine ausländische gesetzliche Verpflichtung zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen bestanden hat.

Dem Finanzamt wird eingeräumt, dass es durch die zweitinstanzliche Auslegung dazu kommen kann, dass sich Beitragsleistungen (in gesetzwidriger Weise) voll steuermindernd ausgewirkt haben, während die dadurch vermittelten Bezüge nur zu einem geringen Teil besteuert werden. Dieser Nachteil wird allerdings durch die zweitinstanzliche Auslegung aufgewogen, indem verba legalia einheitlich ausgelegt werden und indem es letztlich weder dem Zufall noch dem Abgabepflichtigen (und auch nicht dem Finanzamt) überlassen wird, inwieweit Bezüge aus ausländischen Pensionskassen steuerlich zu erfassen sind. Maßstab für die Steuerpflicht ist bzw soll allein das Gesetz und nicht das Handeln Normunterworfener sein. Hinzu kommt, dass eine Auslegung im Sinne des Finanzamtes zu einem singulären und befremdenden Ergebnis führen würde, das – übertragen auf den betrieblichen Bereich – bedeuten würde, dass die Steuerpflicht von Gewinnen davon abhängig ist, ob und inwieweit in der Vergangenheit mit den Gewinnen in einem gewissen Zusammenhang stehende Aufwendungen zu Recht oder zu Unrecht bei der Veranlagung Berücksichtigung als Betriebsausgaben fanden.

Der Bw hat vorgebracht, der nichtobligatorische Rentenanteil betrage 9,13% der Zusatzrente bzw 363,19 €. Diesem Vorbringen ist das Finanzamt nicht entgegengetreten und auch dem Akt kann nichts Gegenteiliges entnommen werden. Deshalb wird davon ausgegangen, dass das Vorbringen der Wahrheit entspricht. Allerdings wäre es gesetzlich nicht gedeckt, die außerobligatorischen Bezüge des Bw in der genannten Höhe voll nicht zu besteuern. Denn nach dem oben wiedergegebenen Gesetzeswortlaut sind derartige Bezüge mit 25% zu erfassen. Dies bedeutet, dass die steuerpflichtigen Bezüge und damit das maßgebliche einkommen nur um 272,39 € zu reduzieren sind.

Das Finanzamt stützte die abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 9.2.2009 auf die Feststellung, die Beitragszahlungen des Bw hätten die Jahreseinkünfte jeweils vermindert. Im Hinblick darauf, dass der Berufungsvorentscheidung Vorhaltscharakter zukommt und der Bw den getroffenen Feststellungen nicht entgegen getreten ist, sieht es auch die Berufungsbehörde als erwiesen an, dass der Bw die Beitragszahlungen immer voll als Werbungskosten geltend gemacht und das Finanzamt die Zahlungen auch voll steuermindernd berücksichtigt hat. Wie bereits ausgeführt wurde, steht dieser Umstand aus rechtlichen Gründen einer begünstigten Behandlung der korrespondierenden Rentenleistungen nicht entgegen.

Aus den dargelegten Gründen war der Berufung teilweise Folge zu leisten und spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 18. Jänner 2011