

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 11. März 2005 betreffend den Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 beantragte der Berufungswerber die Ausstellung eines negativen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003. In der Erklärung führte er bei den Werbungskosten unter der Kennzahl 717 (selbst eingezahlte SV-Beiträge) einen Betrag in Höhe von € 32.166,38 an

Das Finanzamt wies den Antrag mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid mit der Begründung ab, dass bei der Durchführung der (Arbeitnehmer-)Veranlagung die Lohnsteuer neu zu berechnen sei. Da der Berufungswerber im Veranlagungszeitraum keine steuerpflichtigen Bezüge erzielt habe, sei der Antrag abzuweisen gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, dass der Berufungswerber im Jahr 2003 eine Gebietskrankenkassennachzahlung in der Höhe von € 32.166,38 zu leisten gehabt habe. Diese sei auf seine nichtselbstständigen Einkünfte in den vergangenen Jahren in Österreich zurückzuführen. Nunmehr sei er in der Bundesrepublik Deutschland beschäftigt. Diese negativen Einkünfte könnten in der Folge auf seine Einkünfte in Deutschland angerechnet werden. Da diese Pflichtversicherungsnachzahlung eindeutig mit den nichtselbstständigen Einkünften im Zusammenhang stehen würde, werde um Ausfertigung eines Einkommensteuerbescheides mit dem Ausweis dieser negativen Einkünfte ersucht.

Die Berufung wird mit Berufungsvorentscheidung vom 21.6.2005 als unbegründet abgewiesen. Begründend wird ausgeführt, dass bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit (nur) jene Aufwendungen oder Ausgaben Werbungskosten seien, die in Zusammenhang mit einer in Österreich steuerbaren und steuerpflichtigen Tätigkeit stehen und die dem Abgabepflichtigen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einnahmen erwachsen würden. Die geleisteten Sozialversicherungsbeiträge könnten nur dann Berücksichtigung finden, wenn sie durch die in Österreich bis Ende 2000 ausgeübte beamtete Tätigkeit veranlasst wären. Dies sei jedoch nicht der Fall. Wie sich im Ermittlungsverfahren ergeben habe, sei für die verfahrensgegenständliche, die Zeiträume vom 3.8.1998 bis zum 30.4.2000 umfassende Beitragsverpflichtung die Berufstätigkeit in Deutschland kausal. Der Grund, weshalb die Beiträge nicht an den deutschen, sondern an den österreichischen Versicherungsträger zu entrichten gewesen wären, liege ausschließlich in der Regelung des Art. 14e der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates der europäischen Gemeinschaft begründet. Diese Vorschrift habe jedoch keinen Einfluss auf das Steuerrecht. Die Sozialversicherungsbeiträge könnten daher in Österreich nicht als Werbungskosten abgezogen werden, weil sie ausschließlich mit Einnahmen in Verbindung stehen würden, für die das Besteuerungsrecht – bisher unbestritten – Deutschland zustehen würde. Anderes könnte für den Ansässigkeitsstaat nur gelten, wenn die in Deutschland befindliche Einkunftsquelle insgesamt zu Verlusten führen würde. Eine Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen werde somit unmittelbar vor der deutschen Angabenbehörde stattzufinden haben.

Im Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht, dass der steuerliche Vertreter in Deutschland mitgeteilt hätte, dass Sozialversicherungszahlungen in Deutschland nicht als Werbungskosten sondern als Sonderausgaben berücksichtigt werden würden. Da die Absetzbarkeit dieser Sonderausgaben in ihrer Höhe beschränkt sei, könne der Berufungswerber diese Sozialversicherungszahlungen nicht steuerwirksam gelten machen, da er den Sonderausgabenhöchstbetrag bereits anderweitig ausgeschöpft habe. Im Hinblick darauf, dass diese Sozialversicherungsbeiträge in Zukunft zu einer in Österreich steuerpflichtigen Pension

führen würden, erscheine die Entscheidung in der vorliegenden Berufungsvorentscheidung nicht angemessen, da man den Ausweis negativer Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit im Rahmen der Anerkennung der gegenständlichen Sozialversicherungszahlungen als Werbungskosten verwehren würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 32 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 auch Einkünfte aus einer ehemaligen nichtselbstständigen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 5 bis 7 EStG 1988. Demnach zählen zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit grundsätzlich auch Einkünfte aus einer ehemaligen nichtselbstständigen Tätigkeit. Eine „ehemalige Tätigkeit“ liegt dann vor, wenn die Einkunftsquelle veräußert oder aufgegeben worden ist (vgl. Doralt, Kommentar zum EStG, Tz 60 zu § 32). Aufwendungen, die mit der ehemaligen nichtselbstständigen Tätigkeit wirtschaftlich zusammenhängen, sind als nachträgliche Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Doralt, Kommentar zum EStG, Tz 84 zu § 32). Dazu gehören zB Zahlungen auf Grund der Haftungsinanspruchnahme als Geschäftsführer einer GmbH zur Haftung für Sozialversicherungsbeiträge (vgl. VwGH vom 10.9.1987, 86/13/0149).

Nach diesen Ausführungen ist zu klären, ob die Zahlungen an die Steiermärkische Gebietskrankenkasse (GKK) für eine „ehemalige Tätigkeit“ im Sinne des § 32 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 erfolgt sind.

Aus der Stellungnahme der GKK vom 27.11.2000 zum Einspruch des Berufungswerbers gegen den Beitragsnachverrechnungsbescheid vom 18.9.2000 ergibt sich, dass der Berufungswerber zur Entrichtung der mit Beitragsnachverrechnungsanzeige vom 10.7.2000 für den Zeitraum vom 3.8.1998 bis 30.4.2000 vorgeschriebenen Beiträge zur Kranken-, Unfall-, Pensions- und Arbeitslosenversicherung sowie der sonstigen Beiträge und Umlagen im Betrag von S 350.791,80 verpflichtet wurde. Weiters ergibt sich aus dieser Stellungnahme, dass der Berufungswerber neuerlich jenen im angefochtenen Bescheid festgestellten entscheidungsrelevanten Sachverhalt bestätigt hat, wonach ihm auf sein Ansuchen vom Bundesministerium für Wissenschaft und Verkehr am 23.6.1998 eine Freistellung unter Entfall der Bezüge zur Ermöglichung eines Forschungsaufenthaltes in Deutschland gemäß § 160 des Beamten-Dienstrechtsgegesetzes 1979 für die Zeit vom 1.8.1998 bis 31.7.2000 gewährt worden sei.

Der Berufungswerber hat demnach, wie auch in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 11.5.2005 angegeben, ab 1.8.1998 bis 30.6.2000 am Institut für N der Universitätskliniken B, unter

Karenzierung der Tätigkeit an der Universität Graz, eine Forschungstätigkeit ausgeübt. Dadurch wurde seine Tätigkeit als österreichischer Beamter an der Universitätsklinik Graz beendet und eine neue Tätigkeit in der Bundesrepublik Deutschland begonnen. Nach den vom Berufungswerber unwidersprochen gebliebenen Angaben der GKK in der Stellungnahme vom 27.11.2000 betreffen die gegenständlich in Rede stehenden und als Werbungskosten geltend gemachten Sozialversicherungsbeiträge nicht sein Beamtendienstverhältnis in Österreich, von welchem er ab 1.8.1998 karenziert war, sondern zeitraumbezogen eindeutig seine Tätigkeit in der Bundesrepublik Deutschland. Auch inhaltlich ergibt sich aus der Stellungnahme der GKK, wonach auf Grund der Regelung des Artikels 14e der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates der europäischen Gemeinschaften das Bundesministerium für soziale Sicherheit und Generationen festgestellt wurde, dass der Berufungswerber für die Dauer seiner Beschäftigung in Deutschland von der Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit befreit ist und während dieser Zeit weiterhin den entsprechenden österreichischen Rechtsvorschriften unterliegt, dass die Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge nicht sein österreichisches, sondern sein deutsches Dienstverhältnis betrifft. Die Angaben in der Berufung, dass die Sozialversichungsnachzahlung, wie in der Berufung angegeben, auf seine nichtselbstständigen Einkünfte in den vergangenen Jahren in Österreich zurückzuführen sei, ist daher nicht nachvollziehbar.

Dem Argument im Vorlageantrag, dass diese Sozialversicherungsbeiträge in Zukunft zu einer in Österreich steuerpflichtigen Pension führen würden, ist entgegenzuhalten, dass § 70 Abs. 5 ASVG in diesem Zusammenhang vorsieht, dass karenzierte Beamte beim Pensionsversicherungsträger die Rückerstattung der nach dem ASVG entrichteten Pensionsversicherungsbeiträge beantragen können.

Der UFS kommt somit zu dem Ergebnis, dass die vom Berufungswerber entrichteten Sozialversicherungsbeiträge nicht für eine „ehemalige Tätigkeit“ im Sinne des § 32 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 entrichtet wurden, weswegen eine Berücksichtigung als Werbungskosten und damit die Feststellung eines Verlustes in dieser Höhe, so wie bereits das Finanzamt ausgesprochen hat, nicht möglich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. Juli 2007