

GZ. RV/0262-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau a.I. betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

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. ist im Berufungsjahr bei der Firma XGmbH beschäftigt. Aufgrund der in Österreich geltenden Pflichtversicherung, die eine Mehrfachversicherung in verschiedenen Versicherungssystemen vorsieht, leistet der Bw. auch Beiträge zur Pensions- und Krankenversicherung an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern.

Da vom (Mehrfach-)Versicherten in dem Kalenderjahr 2001 über die geltenden Höchstbeitragsgrundlagen hinausgehende Pflichtbeiträge geleistet wurden, zahlte die Sozialversicherung der Bauern aufgrund eines fristgerecht gestellten Antrages anteilig die Überschreitungsbeträge in Höhe von S 21.2307,60 (Pensionsversicherung) und S 7.441,30 (Krankenversicherung) zurück. Der von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern an das Finanzamt Braunau am Inn übermittelte Lohnzettel stellt sich wie folgt dar:

Bruttobezüge	S 28.649,00
Sonstige Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge	S 4.093,00
Steuerpflichtige Bezüge	S 24.556,00

Die Abgabenbehörde I. Instanz führte daraufhin gemäß § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Pflichtveranlagung durch und besteuerte die zurückbezahlten Pflichtbeiträge zur Gänze als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1. Z 3 lit d EStG 1988.

In der fristgerecht erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass es sich bei den rückgezahlten Sozialversicherungsbeiträgen um Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft handle. Weiters wurden für Wohnraumsanierungsarbeiten, Lebens- und Unfallsversicherungsleistungen und den Kirchenbeitrag Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. März 2003 wurden die beantragten Sonderausgaben in Höhe des gesetzlich vorgeschriebenen Ausmaßes berücksichtigt. Abweichend vom Berufungsbegehren wurden die zurückbezahlten Pflichtbeiträge als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit veranlagt. Die Abgabenbehörde I. Instanz begründete Ihre Entscheidung damit, dass die rückgezahlten Pflichtbeiträge steuerpflichtige Einkünfte darstellen würden, weil der Bw. als Nebenerwerbslandwirt aufgrund nicht selbständiger Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten habe. Weiters wird darauf hingewiesen, dass in Folgejahren bei einer Gegenverrechnung der Beitragszahlungen kein Lohnzettel auszustellen sei und daher keine Besteuerung erfolgen würde.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde der Vorlageantrag innerhalb offener Frist im Wesentlichen mit folgender Begründung erhoben: Eine Rückerstattung geleisteter Beitragszahlungen zur gesetzlichen Sozialversicherung sei dann steuerpflichtig, wenn diese rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge in den Vorjahren bei den Einkünften aus

nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten abgezogen worden seien (VwGH 3.10.1990, 89/14/0178). Dies sei im gegenständlichen Fall nicht erfolgt, da die Sozialversicherungsbeiträge in den pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft berücksichtigt worden seien. Dort habe es keine steuerliche Auswirkung gegeben. Weiters führte der Bw. aus, dass die Intention des Gesetzgebers bei der Regelung der Steuerpflicht von rückgezahlten Sozialversicherungsbeiträgen darin zu sehen sei, dass bei einem mehrfach vorliegenden Dienstverhältnis zu viel gezahlte Sozialversicherungsbeiträge (Höchstbeitragsgrundlage überschritten), welche als Werbungskosten bei der Ermittlung der Lohnsteuerbemessungsgrundlage Berücksichtigung gefunden hätten, wieder versteuert würden. Eine vorangegangene Steuerminderung wirke sich daher bei einer Rückzahlung steuererhöhend aus. Im Berufungsfall sei die Sozialversicherung der Bauern nicht steuermindernd gewesen, da sich aus der pauschalierten Land- und Forstwirtschaft kein steuerpflichtiger Gewinn ergeben habe. Da es keine Steuerminderung gegeben habe, könne die Rückzahlung nicht als steuererhöhend angesehen werden.

Mit Vorhalt vom 12. Februar 2004 wurde der Bw. aufgefordert, die nicht aktenkundige Gewinnermittlung der Land- und Forstwirtschaft beizubringen. Diesem Ansuchen wurde nicht entsprochen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Die durch Artikel I Z 4 des Abgabenänderungsgesetzes 1998 (BGBl. I 1999/28) angefügte gesetzliche Bestimmung des § 25 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 normiert, dass Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 einbehalten werden, Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit darstellen.

Gemäß § 69 Abs. 5 EStG 1988 hat bei Auszahlung von Bezügen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit d die auszahlende Stelle bis 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein Siebentel der ausbezahlten Bezüge als sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 auszuweisen. Ein vorläufiger Lohnsteuerabzug hat zu unterbleiben.

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist eine amtswegige Veranlagung durchzuführen, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 zugeflossen sind.

Gemäß § 41 Abs 4 letzter Satz EStG 1988 gilt ein Siebtel der Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 EStG 1988 als Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 EStG zu versteuern ist.

Das aufrechte Dienstverhältnis (Firma XGmbH) ist unbestritten. Aufgrund des Umstandes, dass im Berufungszeitraum die verschiedenen Beitragsgrundlagen (Mehrfachversicherung) insgesamt die Summe der geltenden Jahres-Höchstbeitragsgrundlage überschritten haben, zahlte die Sozialversicherungsanstalt der Bauern antragsgemäß Pflichtbeiträge in Höhe von S 28.649,00 an den Bw. zurück.

Da im Berufungszeitraum auch auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zurückzuführende Beitragsgrundlagen zur Überschreitung der jährlichen Höchstbeitragsgrundlage geführt haben, ist aufgrund der neuen Bestimmungen des Abgabenänderungsgesetzes 1998 gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 die gesamte Zahlung der Sozialversicherung der Bauern den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen. Für die Qualifizierung der rückgezahlten Pflichtbeiträge ist unmaßgeblich, von welchem Versicherungsträger die Rückzahlung vorgenommen wird. Die bei der Festsetzung der Lohnsteuer von der Abgabenbehörde I. Instanz vorgenommene Aufteilung der rückbezahlten Beiträge in einen Teil (6/7 d.h. S 24.556,00), der dem vollen Tarif und einen anderen Teil (1/7 d.h. S 4.093,--) der als sonstiger Bezug dem festen Steuersatz gemäß § 61 Abs. 1 EStG 1988 unterliegt, entspricht der im Berufungszeitraum geltenden gesetzlichen Bestimmungen. Die vom Bw. eingewendete Verwaltungsgerichtshofsjuridikatur ist nicht geeignet die Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu widerlegen, da sich das Erkenntnis auf eine im Berufungsjahr nicht mehr gültige Rechtslage stützt.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, 25 03 2004