



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/2993-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GH, Architekt, 1170 Wien, PGasse, vertreten durch WTH Gerhard Martincevic, Wirtschaftstreuhänder, 1030 Wien, Esteplatz 3/9, vom 22. November 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 18. 10. 2001 betreffend die Einkommensteuer des Jahres 1995 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte im berufsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Architekt, Einkünfte aus Gewerbebetrieb (aus Beteiligungen), Einkünfte aus Kapitalvermögen, sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im **Einkommensteuerbescheid** des Finanzamtes vom 10. 11. 2000 (gem. § 293 b Bundesabgabenordnung zur erklärungskmäßigen Veranlagung vom 13. 6. 1997) werden vom Finanzamt für den Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Bezugszahlende Stelle Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten) in Höhe von S 454.709 der Besteuerung unterzogen.

In der Bescheidsbegründung vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass die im Jahre 1995 von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten rückgeflossenen Beiträge, als sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 zu qualifizieren seien.

Mit 22. 11. 2000 erhebt der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid vom 10. 11. 2000

Berufung:

Der Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger habe im Jahre 1995 festgestellt, dass der Bw. ab 1. 6. 1990 nach dem gewerblichen Sozialversicherungsgesetz pflichtversichert sei, für die Dauer einer Pflichtversicherung jedoch eine freiwillige Weiterversicherung nicht zulässig sei. Die in den Jahren 1990 bis 1994 vorgeschriebenen, und als Sonderausgaben zur freiwilligen Weiterversicherung in der Pensionsversicherung abgesetzten Beträge, seien daher an den Bw. zurückbezahlt worden.

Unter Bezugnahme auf § 29 Abs. 3 EStG 1988 habe das Finanzamt den zugeflossenen Betrag als Rückzahlung einer Leistung qualifiziert und der Besteuerung unterzogen.

Da es sich jedoch um eine Rückvergütung fälschlich vorgeschriebener Pensionsversicherungsbeiträge handle, einer derartigen Rückzahlung aber weder eine Leistung, noch eine Duldung zugrunde liege, falle dies nicht unter den Tatbestand des § 29 Abs. 3. Der Bescheid sei somit rechtswidrig ergangen.

Das Finanzamt weist die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom 16. 10. 2001 ab und führt in der Begründung vom 19. 10. 2001 dazu aus:

"Gemäß § 15 EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 (3) Z 4 – 7 zufließen. Die Ihnen von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten rückgezahlten Beiträge in Höhe von ATS 454.709 sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 2 (3) Z 4 und § 25 EStG zu behandeln (VwGH 23. 10. 1990, 89/14/0178)".

Mit 25. 10. 2001 begehrt der Bw. die **Vorlage** der Berufung an die zweite Instanz.

Das Finanzamt habe in der Berufungsvorentscheidung die Rückvergütung der Pensionsversicherungsbeiträge aufgrund eines Lohnzettels der Pensionsversicherungsanstalt als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit behandelt. Zwischenzeitig sei die Veranlagung wegen geänderter Ergebniszusweisungen aus Beteiligungen durch den Bescheid vom 18. 10. 2001 ersetzt worden. Die Erfassung der Rückvergütung von Beiträgen zu einer freiwilligen Weiterversicherung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sei fehlerhaft. Es bestünde kein Dienstverhältnis mit der Pensionsversicherungsanstalt.

Die Rückzahlung von Versicherungsprämien für eine freiwillige Weiterversicherung stellen keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, und seien auch nicht unter dem Tatbestand des § 29 Abs. 3 EStG zu subsumieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 15 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z. 4 – 7 EStG zufließen. Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit alle Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Einkünfte, die in der Aufzählung des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nicht enthalten sind, unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Gem. § 18 Abs. 1 Z 2 sind Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sich nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

In § 18 Abs. 4 sind jene Fälle genannt, bei denen als Sonderausgaben abgesetzte Beträge nachzuversteuern sind.

Zu den Einkünften zählen aber rückgezahlte *Werbungskosten* wie z. B. rückerstattete Arbeitnehmerbeiträge aus der gesetzlichen Sozialversicherung gem. §§ 269 und 529 Abs. 5 ASVG (VwGH 23. 10. 90, 89/14/0178).

Vom Arbeitgeber rückgezahlte Werbungskosten unterliegen dem Lohnsteuerabzug. Erfolgt die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen durch einen Sozialversicherungsträger hat bei Auszahlung von Pflichtbeiträgen gem. § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 die auszahlende Stelle im Hinblick auf die Erfassung derartiger Bezüge im Veranlagungsverfahren einen Lohnzettel auszustellen (§ 69 Abs. 5 EStG 1988) und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln.

Sofern diese *Pflichtbeiträge* (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, sind die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen.

Werden dem Steuerpflichtigen Werbungskosten in einem späteren Jahr erstattet, so fließen ihm im Rahmen der jeweiligen Einkunftsart Einnahmen im Sinne des § 15 EStG zu, die bei der Ermittlung der Einkünfte zu berücksichtigen sind (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch 2 § 16 EStG Tz 26; Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 15 EStG Tz. 2 Seite 4, sowie VwGH 11. 5. 1976, Slg. 4970/F). Dem entspricht für den umgekehrten Fall die Bestimmung des § 16 Abs. 2 EStG, wonach zu den Werbungskosten grundsätzlich auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen zählt.

Wie der VwGH im vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung angeführten Erkenntnis 89/14/0178 vom 23. 10. 1990 ausgeführt hat, unterliegt die Rückzahlung der vom Bf. an den Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer geleisteten Pflichtbeiträge, die in den Vorjahren bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten abgezogen wurden, im Jahr des

Rückflusses als Einnahmen bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der Besteuerung.

Da aber für den hier zu beurteilenden Fall die Geltendmachung als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 2 zu Recht erfolgt ist, ein Nachversteuerungstatbestand des § 18 Abs. 4 EStG 1988 nicht gegeben ist (so auch die Ansicht des Finanzamtes), und die rückgefolgssenen Beträgen keine Einkünfte im Sinne § 2 Abs. 3 EStG 1988 darstellen, war der Berufung stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. April 2005