

TE Vwgh Erkenntnis 2012/11/20 2008/13/0248

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.11.2012

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §15;

EStG 1988 §25 Abs1 Z3 litd;

EStG 1988 §3 Abs1 Z11;

1. EStG 1988 § 15 heute
 2. EStG 1988 § 15 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
 3. EStG 1988 § 15 gültig von 29.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
 4. EStG 1988 § 15 gültig von 30.10.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 5. EStG 1988 § 15 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 6. EStG 1988 § 15 gültig von 27.06.2008 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
 7. EStG 1988 § 15 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 8. EStG 1988 § 15 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 9. EStG 1988 § 15 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
 10. EStG 1988 § 15 gültig von 01.05.1996 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 11. EStG 1988 § 15 gültig von 01.09.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
 12. EStG 1988 § 15 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993
-
1. EStG 1988 § 25 heute
 2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
 4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
 5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
 7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
 8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
 9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
 10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
 11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
 12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006
 13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
 14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005

15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 3 heute
2. EStG 1988 § 3 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
5. EStG 1988 § 3 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 3 gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
7. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2024 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
9. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
11. EStG 1988 § 3 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
12. EStG 1988 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
13. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
14. EStG 1988 § 3 gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
15. EStG 1988 § 3 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 3 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
18. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
19. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
20. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
21. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
22. EStG 1988 § 3 gültig von 30.10.2019 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
23. EStG 1988 § 3 gültig von 27.07.2017 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
24. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2017
25. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
26. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
27. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
28. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016
29. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2017 bis 28.02.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
30. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
31. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
32. EStG 1988 § 3 gültig von 15.08.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
33. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
34. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
35. EStG 1988 § 3 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
36. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
37. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
38. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2011 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2010
39. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
40. EStG 1988 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

41. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
42. EStG 1988 § 3 gültig von 16.07.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
43. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
44. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
46. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
47. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
48. EStG 1988 § 3 gültig von 28.06.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
49. EStG 1988 § 3 gültig von 10.07.2007 bis 27.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
50. EStG 1988 § 3 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
51. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
52. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
53. EStG 1988 § 3 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
54. EStG 1988 § 3 gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
55. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
57. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 1/2003
58. EStG 1988 § 3 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
59. EStG 1988 § 3 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
60. EStG 1988 § 3 gültig von 25.05.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
61. EStG 1988 § 3 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
62. EStG 1988 § 3 gültig von 08.08.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2001
63. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 07.08.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
64. EStG 1988 § 3 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
65. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
66. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
67. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
68. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
69. EStG 1988 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
70. EStG 1988 § 3 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
71. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1992 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1992
72. EStG 1988 § 3 gültig von 19.01.1991 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
73. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
74. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
75. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf in 1150 Wien, Ullmannstraße 54, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 18. November 2008, Zl. RV/2756-W/08, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 (mitbeteiligte Partei: Dr. Ö in W), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 bezog das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 4. Juni 2007 u.a. von der Pensionsversicherungsanstalt rückbezahlte Pflichtbeiträge in Höhe von rund 19.700 EUR als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Einkommensermittlung ein. In der dagegen eingebrachten Berufung machte der Mitbeteiligte geltend, dass die refundierten Pensionsbeiträge mit seiner gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 steuerbefreiten Auslandstätigkeit als Entwicklungshelfer im Zusammenhang stünden. Während seiner wegen der

Tätigkeit als Entwicklungshelfer erfolgten Karenzierung in seinem öffentlichrechtlichen Bundesdienstverhältnis habe er seine Pensionsbeiträge doppelt zu entrichten gehabt. Die vom Finanzamt erfolgte "Betrachtung der Refundierung als steuerpflichtige Bezüge" stelle eine nachträgliche Besteuerung von steuerfreien Einkünften dar. Bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 bezog das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 4. Juni 2007 u.a. von der Pensionsversicherungsanstalt rückbezahlte Pflichtbeiträge in Höhe von rund 19.700 EUR als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Einkommensermittlung ein. In der dagegen eingebrachten Berufung machte der Mitbeteiligte geltend, dass die refundierten Pensionsbeiträge mit seiner gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 11, EStG 1988 steuerbefreiten Auslandstätigkeit als Entwicklungshelfer im Zusammenhang stünden. Während seiner wegen der Tätigkeit als Entwicklungshelfer erfolgten Karenzierung in seinem öffentlichrechtlichen Bundesdienstverhältnis habe er seine Pensionsbeiträge doppelt zu entrichten gehabt. Die vom Finanzamt erfolgte "Betrachtung der Refundierung als steuerpflichtige Bezüge" stelle eine nachträgliche Besteuerung von steuerfreien Einkünften dar.

Mit der Begründung, es bestehe nach dem Einkommensteuergesetz keine Möglichkeit, die Refundierung der Pensionsbeiträge von der Besteuerung auszunehmen, auch wenn die Beiträge für eine nach § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 steuerbefreite Auslandstätigkeit entrichtet worden seien, wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Mit der Begründung, es bestehe nach dem Einkommensteuergesetz keine Möglichkeit, die Refundierung der Pensionsbeiträge von der Besteuerung auszunehmen, auch wenn die Beiträge für eine nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 11, EStG 1988 steuerbefreite Auslandstätigkeit entrichtet worden seien, wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte der Mitbeteiligte, die Refundierung der Pensionsbeiträge durch die Pensionsversicherungsanstalt den Jahren zuzuordnen, für die er "für sein ruhendes öffentlich-rechtliches Bundesdienstverhältnis Pensionsbeiträge doppelt entrichten musste". Weiters sei der Bescheid auf der Rechtsgrundlage des § 295a BAO abzuändern, weil ein Ereignis eingetreten sei, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit bezüglich des Umfanges des Abgabenanspruches habe. Bei der Rückzahlung von Werbungskosten habe es sich um nachträgliche Einnahmen gehandelt, die im "ursprünglichen Jahr der Entstehung steuerbefreit gewesen wären". Auf Grund der sozialversicherungsrechtlichen Gesetzeslage sei der Arbeitgeber des Mitbeteiligten verpflichtet gewesen, die Pensionsbeiträge abzuführen. In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte der Mitbeteiligte, die Refundierung der Pensionsbeiträge durch die Pensionsversicherungsanstalt den Jahren zuzuordnen, für die er "für sein ruhendes öffentlich-rechtliches Bundesdienstverhältnis Pensionsbeiträge doppelt entrichten musste". Weiters sei der Bescheid auf der Rechtsgrundlage des Paragraph 295 a, BAO abzuändern, weil ein Ereignis eingetreten sei, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit bezüglich des Umfanges des Abgabenanspruches habe. Bei der Rückzahlung von Werbungskosten habe es sich um nachträgliche Einnahmen gehandelt, die im "ursprünglichen Jahr der Entstehung steuerbefreit gewesen wären". Auf Grund der sozialversicherungsrechtlichen Gesetzeslage sei der Arbeitgeber des Mitbeteiligten verpflichtet gewesen, die Pensionsbeiträge abzuführen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge. Strittig sei, ob die dem Mitbeteiligten im Jahr 2006 von der Pensionsversicherung rückerstatteten Beträge der Einkommensteuer unterlägen oder nicht. Der Mitbeteiligte habe in den Jahren 2002 bis "2005" (Anm.: Nach der Aktenlage - vgl. etwa ein in den Verwaltungsakten einliegendes Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 1. August 2007 sowie den Lohnzettel vom 4. Juni 2007 - allerdings offenbar bis 31. Juli 2006) steuerbefreite Einkünfte für Auslandstätigkeit bezogen. Für diese Einkünfte seien dem Mitbeteiligten Sozialversicherungsbeiträge abgezogen und diese im Jahr 2006 zur Hälfte rückerstattet worden. Nach Ansicht des Finanzamtes stellten die rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, die im "Zuflussjahr 2006" zur Gänze zu versteuern seien. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge. Strittig sei, ob die dem Mitbeteiligten im Jahr 2006 von der Pensionsversicherung rückerstatteten Beträge der Einkommensteuer unterlägen oder nicht. Der Mitbeteiligte habe in den Jahren 2002 bis "2005" Anmerkung, Nach der Aktenlage - vergleiche , etwa ein in den Verwaltungsakten einliegendes Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 1. August 2007 sowie den Lohnzettel vom 4. Juni 2007 - allerdings offenbar bis 31. Juli 2006) steuerbefreite Einkünfte für Auslandstätigkeit bezogen. Für diese Einkünfte seien

dem Mitbeteiligten Sozialversicherungsbeiträge abgezogen und diese im Jahr 2006 zur Hälfte rückerstattet worden. Nach Ansicht des Finanzamtes stellten die rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, die im "Zuflussjahr 2006" zur Gänze zu versteuern seien.

Unbestritten sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides -, dass der Mitbeteiligte steuerbefreite Einkünfte für Auslandstätigkeit bezogen und für diese Einkünfte Sozialversicherungsbeiträge entrichtet habe. Auch die Höhe der Einkünfte und der rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge sei unstrittig. Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 stellten Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften einbehalten oder zurückgezahlt würden, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar. Mit dieser Bestimmung solle der steuerliche Vorteil rückgängig gemacht werden, der in den Vorjahren durch Abzug der Pensionsversicherungsbeiträge als Werbungskosten erzielt worden sei. Im Beschwerdefall sei durch den Abzug der Pensionsversicherungsbeiträge kein steuerlicher Vorteil erlangt worden, weil diese mit nicht steuerpflichtigen Einkünften im Zusammenhang gestanden und somit gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht als Werbungskosten abziehbar gewesen seien. Somit könne man "nur zu dem Ergebnis gelangen", dass die in den Vorjahren einbehaltenen und im Jahr 2006 rückerstatteten Pensionsversicherungsbeiträge keine steuerpflichtigen Einkünfte darstellten. Auf die Frage, ob ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO vorliege, müsse damit nicht mehr eingegangen werden. Unbestritten sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides -, dass der Mitbeteiligte steuerbefreite Einkünfte für Auslandstätigkeit bezogen und für diese Einkünfte Sozialversicherungsbeiträge entrichtet habe. Auch die Höhe der Einkünfte und der rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge sei unstrittig. Gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 stellten Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften einbehalten oder zurückgezahlt würden, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar. Mit dieser Bestimmung solle der steuerliche Vorteil rückgängig gemacht werden, der in den Vorjahren durch Abzug der Pensionsversicherungsbeiträge als Werbungskosten erzielt worden sei. Im Beschwerdefall sei durch den Abzug der Pensionsversicherungsbeiträge kein steuerlicher Vorteil erlangt worden, weil diese mit nicht steuerpflichtigen Einkünften im Zusammenhang gestanden und somit gemäß Paragraph 20, Absatz 2, EStG 1988 nicht als Werbungskosten abziehbar gewesen seien. Somit könne man "nur zu dem Ergebnis gelangen", dass die in den Vorjahren einbehaltenen und im Jahr 2006 rückerstatteten Pensionsversicherungsbeiträge keine steuerpflichtigen Einkünfte darstellten. Auf die Frage, ob ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des Paragraph 295 a, BAO vorliege, müsse damit nicht mehr eingegangen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gemäß § 292 BAO erhobene Beschwerde des Finanzamtes. Nach der "Anfechtungserklärung" wird der Bescheid angefochten, weil der Mitbeteiligte durch die Refundierung der Beiträge für die Jahre 2002 bis 2006 seitens der Pensionsversicherungsanstalt von dieser im Jahr 2006 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 bezogen habe und diese Einkünfte bei der Ermittlung der Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2006 in die Besteuerungsgrundlage einzubeziehen seien. Angefochten werde die Qualifizierung von rückerstatteten Pensionsversicherungsbeiträgen als nicht steuerpflichtige Einkünfte. Gegen diesen Bescheid richtet sich die gemäß Paragraph 292, BAO erhobene Beschwerde des Finanzamtes. Nach der "Anfechtungserklärung" wird der Bescheid angefochten, weil der Mitbeteiligte durch die Refundierung der Beiträge für die Jahre 2002 bis 2006 seitens der Pensionsversicherungsanstalt von dieser im Jahr 2006 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 bezogen habe und diese Einkünfte bei der Ermittlung der Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2006 in die Besteuerungsgrundlage einzubeziehen seien. Angefochten werde die Qualifizierung von rückerstatteten Pensionsversicherungsbeiträgen als nicht steuerpflichtige Einkünfte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift (nur) durch die belangte Behörde erwogen:

Einnahmen liegen gemäß § 15 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen u. a. der Einkunftsart des § 2 Abs. 3 Z 4 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zufließen. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ergeben sich nach § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16 leg. cit.). Einnahmen liegen gemäß Paragraph 15, Absatz eins, erster Satz EStG 1988 vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen u. a. der Einkunftsart des Paragraph 2,

Absatz 3, Ziffer 4, (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zufließen. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ergeben sich nach Paragraph 2, Absatz 4, Ziffer 2, EStG 1988 als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (Paragraphen 15, und 16 leg. cit.).

Nach der Anordnung des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 sind Einkünfte, die Fachkräfte der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experten) als Arbeitnehmer von Entwicklungshilfeorganisationen (unter näher angeführten Voraussetzungen) beziehen, von der Einkommensteuer befreit. Nach § 3 Abs. 3 EStG 1988 sind u.a. Einkünfte im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen des Arbeitnehmers zu berücksichtigen ("Progressionsvorbehalt"). Nach der Anordnung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 11, EStG 1988 sind Einkünfte, die Fachkräfte der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experten) als Arbeitnehmer von Entwicklungshilfeorganisationen (unter näher angeführten Voraussetzungen) beziehen, von der Einkommensteuer befreit. Nach Paragraph 3, Absatz 3, EStG 1988 sind u.a. Einkünfte im Sinne des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 11, EStG 1988 bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen des Arbeitnehmers zu berücksichtigen ("Progressionsvorbehalt").

Zu den Einnahmen gehört auch die Rückerstattung von Werbungskosten (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 15 Tz 12, Doralt, EStG14, § 15 Tz 28, sowie Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 15 Rz 10, jeweils mit Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, 89/14/0178, betreffend die Qualifizierung der Rückerstattung von Pflichtbeiträgen zum Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer als "Arbeitslohn", wobei es auch unerheblich war, dass zwischen der den Rückerstattungsbetrag auszahlenden Ärztekammer und dem Arzt kein Dienstverhältnis bestand). Durch die Rückerstattung werden die ursprünglich in zu geringer Höhe ausbezahlten Entgelte "ergänzt" (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, 89/14/0178). Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 einbehalten oder zurückgezahlt wurden, werden nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 (idF AbgÄG 1998, BGBl. I Nr. 28/1999) grundsätzlich den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ("Arbeitslohn") zugeordnet (zum vorläufigen Unterbleiben des Lohnsteuerabzuges und zur Ausstellung und Übermittlung eines Lohnzettels an das Finanzamt vgl. weiters die Bestimmung des § 69 Abs. 5 EStG 1988). Nach den parlamentarischen Materialien zum AbgÄG 1998 sollten mit Einfügung des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 iVm dem besonderen Lohnsteuerabzug nach § 69 Abs. 5 leg. cit. und dem zusätzlichen Pflichtveranlagungsstatbestand in § 41 Abs. 1 Z 3 leg. cit. "bei der steuerlichen Erfassung der Rückzahlung von SV-Pflichtbeiträgen" administrative Erleichterungen geschaffen werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2007/15/0206). Zu den Einnahmen gehört auch die Rückerstattung von Werbungskosten vergleiche , z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Paragraph 15, Tz 12, Doralt, EStG14, Paragraph 15, Tz 28, sowie Jakom/Lenneis EStG, 2012, Paragraph 15, Rz 10, jeweils mit Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, 89/14/0178, betreffend die Qualifizierung der Rückerstattung von Pflichtbeiträgen zum Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer als "Arbeitslohn", wobei es auch unerheblich war, dass zwischen der den Rückerstattungsbetrag auszahlenden Ärztekammer und dem Arzt kein Dienstverhältnis bestand). Durch die Rückerstattung werden die ursprünglich in zu geringer Höhe ausbezahlten Entgelte "ergänzt" vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1990, 89/14/0178). Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 einbehalten oder zurückgezahlt wurden, werden nach Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 in der Fassung AbgÄG 1998, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 28 aus 1999,) grundsätzlich den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ("Arbeitslohn") zugeordnet (zum vorläufigen Unterbleiben des Lohnsteuerabzuges und zur Ausstellung und Übermittlung eines Lohnzettels an das Finanzamt vergleiche , weiters die Bestimmung des Paragraph 69, Absatz 5, EStG 1988). Nach den parlamentarischen Materialien zum AbgÄG 1998 sollten mit Einfügung des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Litera d, EStG 1988 in Verbindung mit dem besonderen Lohnsteuerabzug nach Paragraph 69, Absatz 5, leg. cit. und dem zusätzlichen Pflichtveranlagungsstatbestand in Paragraph 41, Absatz eins, Ziffer 3, leg. cit. "bei der steuerlichen Erfassung der Rückzahlung von SV-Pflichtbeiträgen" administrative Erleichterungen geschaffen werden vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2007/15/0206).

Im Beschwerdefall ist nach den auch in der Amtsbeschwerde unbestritten gebliebenen Feststellungen der belangten Behörde wesentlich, dass der Mitbeteiligte die (zur Hälfte) rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge für seine nach § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 begünstigte Auslandstätigkeit im Bereich der Entwicklungshilfe entrichtet hat. Damit waren aber auch die rückbezahlten Sozialversicherungsbeiträge als rückerstattete Werbungskosten (nachträgliche)

Einnahmen im Rahmen dieser begünstigten Auslandstätigkeit und demnach gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 von der Einkommensteuer zu befreien. Im Beschwerdefall ist nach den auch in der Amtsbeschwerde unbestritten gebliebenen Feststellungen der belangten Behörde wesentlich, dass der Mitbeteiligte die (zur Hälfte) rückerstatteten Sozialversicherungsbeiträge für seine nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 11, EStG 1988 begünstigte Auslandstätigkeit im Bereich der Entwicklungshilfe entrichtet hat. Damit waren aber auch die rückbezahlten Sozialversicherungsbeiträge als rückerstattete Werbungskosten (nachträgliche) Einnahmen im Rahmen dieser begünstigten Auslandstätigkeit und demnach gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 11, EStG 1988 von der Einkommensteuer zu befreien.

Wenn daher die belangte Behörde die strittigen rückerstatteten Pflichtbeiträge nicht in die "Besteuerungsgrundlage" einbezogen hat, ist dies im Ergebnis nicht als rechtswidrig zu erkennen. Im Rahmen der Erklärung des Anfechtungsumfanges des angefochtenen Bescheides (vgl. § 41 Abs. 1 VwGG) ist dieser daher auch nicht mit Rechtswidrigkeit belastet. Wenn daher die belangte Behörde die strittigen rückerstatteten Pflichtbeiträge nicht in die "Besteuerungsgrundlage" einbezogen hat, ist dies im Ergebnis nicht als rechtswidrig zu erkennen. Im Rahmen der Erklärung des Anfechtungsumfanges des angefochtenen Bescheides vergleiche , Paragraph 41, Absatz eins, VwGG) ist dieser daher auch nicht mit Rechtswidrigkeit belastet.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war somit gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 20. November 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130248.X00

Im RIS seit

18.12.2012

Zuletzt aktualisiert am

08.01.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at