

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache K., gegen die Bescheide des FA Finanzamt

-vom 19. August 2009, betreffend Einkommensteuer 2007 (Berichtigung gemäß § 293b BAO zu Bescheid vom 26. Mai 2008), sowie

-vom 22. Juni 2009, betreffend Einkommensteuer 2008

zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige bezieht eine Pension von einem österreichischen Sozialversicherungsträger, eine öffentliche Rente von einer deutschen Versicherungsanstalt sowie eine deutsche Firmenpension (Firmenrente bzw. Betriebsrente).

Der Abgabepflichtige reichte die Einkommensteuererklärung für 2008 über Finanzonline am 15. Juni 2009 elektronisch ein. Im Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 22. Juni 2009 wurde die deutsche Firmenpension nicht wie beantragt mit 50% sondern zu 100% als steuerpflichtig berücksichtigt.

In der fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 20. Juli 2009 führte der Beschwerdeführer (Bf.) aus, dass seine ausländische Firmenpension nicht aus steuerfreien Arbeitgeberbeiträgen einer österreichischen Pensionskasse resultiere. Daher sei sie auch nicht mit 100% zu versteuern. Den größten Anteil seiner Betriebspension habe ein Arbeitgeber, den es nicht

mehr gebe, durch Einzahlungen von Beiträgen in eine Mitarbeitervorsorgekasse bewirkt. Das Gesetz sehe sehr wohl eine differenzierte Betrachtung von Betriebspensionen vor. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung hielt der Bf. fest, dass eine gesamte Besteuerung der Firmenpension eine Diskriminierung gegenüber österreichischen Pensionisten darstelle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2009 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2008 als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 11. August 2009 führte der Bf. an, dass der § 26 Z 7 EStG nicht anzuwenden sei, da seine Pensionszahlungen von der O. Deutschland, mit Sitz in der BRD erfolgen würden. Die O. Deutschland habe in Österreich nie steuerliche Vorteile in Anspruch genommen, sie unterliege dem deutschen Steuerrecht. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen dürfe er gegenüber Beziehern von österreichischen Pensionskassen nicht diskriminiert werden. Am 19. Dezember 1974 sei in der Bundesrepublik Deutschland ein Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Abfertigung erlassen worden. Vergleiche man dieses Gesetz mit dem der Abfertigung Neu von 2003, komme man zum Ergebnis, dass überwiegende Teile der Gesetze identisch seien. In Österreich seien monatliche Zahlungen aus diesem Gesetz steuerfrei.

Am 19. August 2009 erließ das Finanzamt einen gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid für 2007. Hinsichtlich der Berichtigung führte das Finanzamt an, dass die Einkommensteuererklärung für 2007 am 22. Mai 2008 elektronisch eingebracht und am 26. Mai 2008 der Einkommensteuerbescheid für 2007 – ohne Vorbescheidkontrolle – erlassen worden sei. Nach einer Durchsicht der am 23. Mai 2008 eingelangten Beilagen sei ersichtlich worden, dass der Abgabepflichtige die deutsche Firmenpension einer unrichtigen Besteuerung zugeführt habe. Die Berichtigungsmöglichkeit nach § 293b BAO solle vor allem die Beseitigung typischerweise bei sogenannten Soforteingabefällen unterlaufenen Unrichtigkeiten ermöglichen, sei aber auch anwendbar, wenn eine Unrichtigkeit deshalb in den Bescheid übernommen worden sei, weil der Bescheid ohne nähere Überprüfung der Erklärung erlassen worden sei. Zur Besteuerung der deutschen Firmenpension führte das Finanzamt aus, dass die Grundlage für die Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland im gegenständlichen Fall das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 24. August 2000 sei. Die Besteuerung von Ruhegehältern, Renten und ähnlichen Zahlungen regle dieses Abkommen in seinem Artikel 18. Danach dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem anderen Vertragsstaat erhalte, nur in dem erstgenannten Staat (Ansässigkeitsstaat) besteuert werden. Gemäß § 26 Z 7 EStG seien Beitragsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer an ausländische Pensionskassen auf Grund einer

ausländischen gesetzlichen Verpflichtung oder an ausländische Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes steuerfrei. In diesem Fall seien allerdings die in weiterer Folge seitens der Pensionskasse auszubehaltenden Pensionsleistungen zur Gänze steuerpflichtig.

In der fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 2. September 2009 führte der Bf. an, dass seine Abgabenerklärung keine Unrichtigkeiten enthalten habe. Fehler und Irrtümer, die der Behörde bei der Willensbildung unterlaufen seien, könnten nicht unter Bezugnahme auf § 293b BAO berichtigt werden, und zwar auch dann nicht, wenn der Fehler in der Willensbildung klar zu Tage trete (vgl. VwGH 26.05.1999, 94/13/0058). Zudem sei die Jahresfrist für Berichtigungen nicht eingehalten worden. Zur Betriebsrente werde auf den Inhalt der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2008 verwiesen und ergänzend angeführt, dass nach dem Doppelbesteuerungsabkommen eine Steuer im sachlichen Zusammenhang mit den Zahlungen liegen müsse. Das Finanzamt nehme den höchsten Steuersatz, ohne die Zahlungen auf ihren Inhalt hin zu prüfen.

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde:

-zur Berichtigung gemäß § 293b BAO

Am 19. August 2009 erließ das Finanzamt einen gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid für 2007. Dieser Bescheid berichtigte den Einkommensteuerbescheid vom 26. Mai 2008 hinsichtlich der Berechnung des Progressionsvorbehaltes. Die Einkommensteuererklärung für 2007 wurde am 22. Mai 2008 elektronisch eingebracht. Der Einkommensteuerbescheid für 2007 wurde am 26. Mai 2008 – ohne Vorbescheidkontrolle – erlassen. Die Beilage zur Einkommensteuererklärung langte beim Finanzamt am 23. Mai 2008 ein. In der Beilage behandelte der Bf. seine deutsche Firmenpension nur zu 50% steuerpflichtig. Die anderen 50% unterwarf er dem Progressionsvorbehalt. Nach einer Durchsicht dieser Beilagen erkannte das Finanzamt, dass die in der elektronisch eingereichten Abgabenerklärung für 2007 gemachten Angaben offensichtlich unrichtig waren, da der Bf. die deutsche Firmenpension einer unrichtigen Besteuerung zugeführt hat.

Aus dem Einkommensteuerakt ist ersichtlich, dass auch in den beiden Vorjahren das Finanzamt entgegen der Angabe des Bf. – die deutsche Firmenpension mit nur 50% zu besteuern – ohne Ermittlungsverfahren als 100% steuerpflichtig veranlagte.

-zur deutschen Firmenpension

Der Bf. bezog in den streitgegenständlichen Jahren eine deutsche Firmenpension (Firmenrente bzw. Betriebsrente) von seinem ehemaligen Arbeitgeber. Die Höhe der Bezüge war aus den vorgelegten Lohnbescheinigungen für 2007 und 2008 ersichtlich.

Rechtslage:

-zur Berichtigung gemäß § 293 b BAO

Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Erwägungen:

§ 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zu Grunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (vgl. VwGH 20.05.2010, 2007/15/0098).

Die Unrichtigkeit muss also ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sein (vgl. VwGH 28.1.1997, 93/14/0113); sie muss sich, soll sie berechtigterweise zu einer Berichtigung nach § 293b BAO führen, aus der Aktenlage einschließlich der Erklärungen ergeben und allein daraus zu ersehen und zu erkennen sein (vgl. UFS 2.2.2011, RV/0225-W/10).

Aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass eine offensichtliche Unrichtigkeit dann vorliegt, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen (vgl. VwGH 1.7.2003, 97/13/0230; 26.2.2013, 2010/15/0202).

Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines diesbezüglichen (über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausgehenden) Ermittlungsverfahrens erkennbar, so ist eine Berichtigung nach § 293b BAO unzulässig (vgl. VwGH 25.10.1995, 95/15/0008; 21.1.2004, 2002/13/0071; 22.12.2004, 2004/15/0126).

Im gegenständlichen Fall bezog der Bf. eine Firmenpension von der O. in Deutschland. Diese Pensionsbezüge wurden vom Bf. zu 50% als steuerpflichtig und zu 50% mittels Progressionsvorbehalt in der Einkommensteuererklärung offen gelegt und vom Finanzamt im Zuge der Veranlagung ungeprüft übernommen.

Mangels Prüfung wurde die Unrichtigkeit durch das Finanzamt nicht erkannt. Behördliches Verschulden an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen spricht nicht gegen eine Berichtigung gemäß § 293b BAO (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 293b, Tz 10).

Bei der Durchsicht der Beilagen zur Einkommensteuererklärung stellte das Finanzamt fest, dass der Bf. seine deutsche Firmenpension einer falschen Besteuerung zuführte. Für das Finanzamt war es ohne Ermittlungsverfahren erkennbar, dass die deutsche Firmenpension zu 100% steuerpflichtig ist.

Das Bundesfinanzgericht teilt diesbezüglich nicht die Meinung des Bf., dass dem Finanzamt ein Fehler oder Irrtum bei der Willensbildung – der einer Berichtigung gemäß 293b BAO entgegenstehen würde – unterlaufen ist.

Der Bf. verkennt auch die Rechtslage, wenn er meint, Berichtigungen gemäß § 293b BAO sind nur innerhalb der Jahresfrist zulässig. Maßnahmen gemäß § 293b BAO sind nach § 302 Abs. 1 BAO bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig.

Zusammenfassend lagen aus den dargestellten Gründen die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung nach der angeführten gesetzlichen Bestimmung vor.

Rechtslage:

-zur deutschen Firmenpension

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen regelt in seinem Artikel 18 die Zuständigkeit für die Besteuerung von Ruhegehältern, Renten und ähnlichen Zahlungen.

Danach dürfen Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem anderen Vertragsstaat erhält, nur im erstgenannten Staat (Ansässigkeitsstaat) besteuert werden.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b erster Satz EStG sind Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Erwägungen:

Für das Bundesfinanzgericht fällt die verfahrensgegenständliche deutsche Firmenpension zweifelsfrei unter die vorgenannten Bestimmungen des Artikels 18 DBA Österreich-Deutschland sowie unter die Anwendung des § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG.

Aus der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2007 geht hervor, dass sein ehemaliger deutscher Arbeitgeber Beiträge in eine deutsche Mitarbeitervorsorgekasse eingezahlt habe und daraus seine Betriebspension resultiert.

Gemäß § 26 Abs. 7 EStG sind Beitragsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer an ausländische Pensionskassen auf Grund einer ausländischen gesetzlichen Verpflichtung oder an ausländische Einrichtungen im Sinne des § 5 Abs. 4 des Pensionskassengesetzes steuerfrei.

In diesem Fall sind allerdings die in weiterer Folge seitens der Pensionskasse auszahlenden Pensionsleistungen zur Gänze steuerpflichtig (vgl. UFS 9.5.2007, RV/2308-W/06). Entgegen der Ansicht des Bf. umfasst diese Bestimmung auch die Beitragsleistungen seines ehemaligen deutschen Arbeitgebers.

Eine andere Betrachtung wäre nur dann möglich, wenn die Beitragsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer an die Pensionskasse als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt wurden. Dass die seitens seines Arbeitgebers für ihn geleisteten Beitragsleistungen als Vorteil aus dem Dienstverhältnis versteuert wurden bzw. der Bf. selbst Beiträge in die Pensionskasse einzahlte, hat der Bf. im gesamten Verfahren weder behauptet noch nachgewiesen.

Zu seinen sehr allgemein gehaltenen und nicht näher konkretisierten Beschwerdeausführungen, wonach er sich auf Grund der vollen Besteuerung der deutschen Firmenpension gegenüber österreichischen Pensionisten diskriminiert fühle, hält es Bundesfinanzgericht fest:

- Eine solche Diskriminierung kann keineswegs erblickt werden, da auch österreichische Firmenpensionen der Besteuerung unterliegen.
- Bei der Inanspruchnahme einer abgabenrechtlichen Begünstigung sowie bei Sachverhaltselementen, die ihre Wurzeln im Ausland haben, liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen vor. Es wäre am Bf. gelegen, sein Begehren inhaltlich (an Hand von Zahlen) ausführlich zu präzisieren.

Das Begehren, seine deutsche Firmenpension nur zu 50% besteuern und die restlichen 50% dem Progressionsvorbehalt zu unterwerfen, findet in den vorgenannten gesetzlichen Bestimmungen keine Deckung. Entgegen der Ansicht des Bf. ist die monatliche Auszahlung seiner deutschen Firmenpension auch nicht mit einer monatlichen (steuerfreien) Rentenzahlung aus der Abfertigung Neu vergleichbar, da seine Ansprüche nicht unter das Abfertigungsrecht fallen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kommt eine begünstigte Versteuerung der deutschen Firmenpension nicht in Betracht. Das Finanzamt hat daher zu Recht die strittige Pension der vollen Tarifbesteuerung unterzogen.

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Zudem ist die Rechtsfrage im Gesetz bzw. im Doppelbesteuerungsabkommen eindeutig geklärt und durch die Rechtsprechung des VwGH und Unabhängigen Finanzsenates bereits beantwortet.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. Mai 2015