

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R als Vertreterin der Gerichtsabteilung 3001 in der Beschwerdesache NN, über die Beschwerde vom 25. Juli 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 28. Juni 2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer (Bf) war bis März 2015 für einen deutschen Arbeitgeber nichtselbständig (Altersteilzeit) tätig. Seit März 2015 bezieht er eine Pension aus Österreich, eine Sozialversicherungsrente aus Deutschland und eine Firmenrente aus Deutschland.

Seit 2015 hat wohnt der Bf in Österreich und hat keinen Wohnsitz mehr in Deutschland.

Aufgrund seiner vorgelegten Unterlage wurde er in Österreich zur Einkommensteuer veranlagt. Dabei wurden seine deutschen Activeinkünfte (01-02/2015) und die deutsche Sozialversicherungsrente (03-12/2015) als unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Einkünfte berücksichtigt und die Firmenrente zusammen mit der österreichischen Pension steuerpflichtig behandelt.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Ihre deutschen Einkünfte waren in Österreich wie folgt zu versteuern:

Österreich ist Ansässigkeitsstaat iSd Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) zwischen Österreich und Deutschland.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit von 01-02/2015 dürfen gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA nur im Tätigkeitsstaat (BRD) versteuert werde, ebenso wie die deutsche Sozialversicherungsrente vom 03-12/2015 gemäß Art. 18 Abs. 2 DBA (Quellenstaat BRD). Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nimmt Österreich gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA die Einkünfte (Aktivbezüge und Sozialversicherungsrente) unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung aus.

Progressionsvorbehalt bedeutet, dass die befreiten Einkünfte bei der Berechnung der Steuer für das übrige Einkommen, das in Österreich zu versteuern ist, berücksichtigt werden muss.

Die deutsche Firmenrente von 03-12/20215 unterliegt jedoch gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA im Ansässigkeitsstaat (Ö) der Besteuerung.“

Dagegen wandte sich der Bf mit dem Rechtsmittel der Beschwerde. Dies mit nachstehender Begründung:

„Die Steuer ist viel zu hoch weil die Anrechnung der DT. Steuer nicht berücksichtigt wurde. Es darf auf die DT. Rente keine Steuer angerechnet werden. Nur auf die Betriebsrente.“

Die Beschwerde wurde vom Beschwerdeführer persönlich abgegeben und im Vorlagebericht vom 27.7.2016 interpretierte das Finanzamt das Begehren dahingehend, dass der Bf sich gegen die Nichtanrechnung der deutschen Steuer für die Firmenrente und gegen die Berücksichtigung der deutschen Sozialversicherungsrente (progressionserhöhend) zu 100% richte.

Die Beschwerde wurde ohne Erlassung eine Beschwerdeentscheidung nach § 262 (2) BAO dem Bundesfinanzgericht vorgelegt, da der Bf dies in der Bescheidbeschwerde beantragt und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Bundesfinanzgericht vorgelegt hat.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtliche Grundlage:

Der Bf ist unbestritten gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören auch Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen Sozialversicherung entspricht, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Das Besteuerungsrecht Österreichs wird durch das Abkommen vom 24.08.2000, BGBl III Nr. 182/2002, abgeschlossen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen (in Folge DBA), eingeschränkt.

Nach Art. 4 Abs. 1 dieses DBA ist eine Person, die nur einen Wohnsitz in einem der beiden Vertragsstaaten hat, im Wohnsitzstaat – im gegenständlichen Fall also in Österreich - ansässig.

Vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird in einem anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden (Art. 15 Absatz 1 DBA).

Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden (Art. 18 Absatz 1 des DBA).

Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden (Absatz 2 des DBA).

Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt berechnet:

Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus (Art. 23 Absatz 2 lit. a DBA).

Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden „sog. Progressionsvorbehalt“ (Art. 23 Abs. 2 lit. d des DBA).

Für den Beschwerdefall bedeutet dies Folgendes:

Die deutsche Firmenrente (6.977,90 Euro) fällt zweifelsfrei unter die vorgenannte Bestimmung des Artikels 18 Abs. 1 DBA wonach diese Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen nur im Ansässigkeitsstaat (das ist im Beschwerdefall Österreich) besteuert werden dürfen.

Für den Bezug aus der gesetzlichen deutschen Sozialversicherung (17.229,49 Euro nach Abzug der Krankenversicherungsbeiträge gem. § 73a ASVG)) steht gemäß Art. 18 Abs. 2 des DBA das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland als Quellenstaat zu. Das gilt auch für den Bezug aus der in Deutschland ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit (6.958,85 Euro) nach Artikel 15 DBA.

Wird aufgrund des mit der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossenen Abkommens Österreich als Ansässigkeitsstaat von der Besteuerung dieser Einkünfte ausgenommen, so dürfen diese dennoch auf Grund der weiteren Regelung des Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA zumindest für Zwecke der Bestimmung des Durchschnittsteuersatzes für die Besteuerung des übrigen (inländischen) Einkommens herangezogen werden (so genannter Progressionsvorbehalt).

Bei der Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird das (Gesamt-) Einkommen nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes ermittelt und in der Folge der Durchschnittssteuersatz errechnet (VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051). Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, der von Österreich besteuert werden darf (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099).

Durch die Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird die deutsche Sozialversicherungsrente in Österreich nicht besteuert, sondern es werden lediglich die steuerpflichtigen inländischen Einkünfte mit jenem Steuersatz erfasst, der zum Tragen käme, wenn alle Einkünfte aus inländischen Quellen stammten. Mit diesem Steuersatz wird in der Folge auch nur das österreichische Einkommen besteuert.

Dieser Progressionsvorbehalt ist bei Vorliegen entsprechender inländischer Einkünfte im Wege einer Steuerveranlagung durch das zuständige Wohnsitzfinanzamt zwingend vorzunehmen und liegt nicht im Ermessen der Behörde (BFG 31.5.2016, RV/4100416/2013)

Besonderheiten des ausländischen Rechtes sind bei der Anwendung des Progressionsvorbehaltes nicht zu berücksichtigen (vgl. Doralt/, EStG¹⁴ § 2 Tz 193).

Weil aber das Gesamteinkommen nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln ist, bleibt auch kein Platz für die Berücksichtigung von steuerfreien Beträgen nach deutschem Recht. Da das österreichische Gesetz nicht vorsieht, dass die ausländischen Einkünfte nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 nur mit einem bestimmten Anteil bei der Berechnung des progressiven Steuersatzes einzubeziehen sind, kann der Hinweis des Bf., dass die Sozialversicherungsrente in Deutschland nur zu 70% besteuert wurde, nicht dazu führen, dass dies bei der Steuersatzermittlung zu berücksichtigen ist (vgl. UFS 20.02.2013, RV/0549-S/12, und 29.10.2012, RV0122-G/12).

Da vom Finanzamt bei Erlassung dieses Bescheides all diese Rechtsvorschriften berücksichtigt wurden, konnte der Beschwerde aufgrund dieser Sach- und Rechtslage kein Erfolg beschieden sein.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Rechtsfrage ist durch das Doppelbesteuerungsabkommen und die Rechtsprechung eindeutig geklärt, eine Revision ist nicht zulässig.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 8. November 2017