

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Dr. Günther Geringer, Klagbaumgasse 8, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 03.12.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 14.11.2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf.) gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 14.01.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, in welcher Höhe Pensionen aus einer deutschen gesetzlichen Sozialversicherung zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind. Dieser Frage liegt folgender Verfahrensgang zu Grunde:

Die Bf. hat ihren Wohnsitz in Österreich, befindet sich im Ruhestand und bezieht Pensionszahlungen aus Österreich und Deutschland. Im Einkommensteuerbescheid 2017 vom 05.11.2018 wurde der Gesamtbetrag der Einkünfte unter Zusammenrechnung der österreichischen und der deutschen Pension vom Finanzamt mit € 28.990,16 und die Einkommensteuer nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer mit € 1.371,00 festgesetzt. In weiterer Folge wurde der Einkommensteuerbescheid 2017 mit Bescheid vom 14.11.2018 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Gleichzeitig setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 14.11.2018 die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte iHv € 2.818,70 mittels Durchschnittsteuersatzes mit € 791,00 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. am 03.12.2018 fristgerecht Beschwerde und machte darin unter Vorlage des deutschen Einkommenssteuerbescheides 2017 geltend, die ausländischen Einkünfte würden statt € 2.818,70 lediglich € 1.890,00 betragen. Diese Differenz wird mit der Festsetzung der steuerpflichtigen Einkünfte durch die Bundesrepublik Deutschland begründet. Im deutschen Einkommensteuerbescheid 2017 werden aus dem Jahresbetrag der Rente zunächst ein steuerfreier Teil und weiters ein Werbungskosten-Pauschalbetrag abgezogen. Die Bf. begehrt somit in ihrer Beschwerde, dass die ausländischen Pensionszahlungen mit dem Betrag angesetzt werden, der nach Abzug des steuerfreien Teils und des Werbungskosten-Pauschalbetrags von der Jahresrente übrigbleibt, nämlich mit € 1.890,00.

Am 04.12.2018 wies das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung die Beschwerde der Bf. als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die ausländischen Einkünfte bei der Berechnung der inländischen Steuer nach inländischem Steuerrecht zu ermitteln seien. Somit handelte es sich dabei um Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, welche in voller Höhe berücksichtigt werden müssten. Die gesetzliche Rentenversicherung in Deutschland sei mit der inländischen gesetzlichen Sozialversicherung vergleichbar, somit hätte die Bf. die in jener Zeit bezahlten Pflichtbeiträge nach der damaligen Rechtslage in voller Höhe als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 geltend machen können.

Aufgrund einer nachträglichen Mitteilung über Sonderausgaben der Bf. verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 14.01.2019 die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ am 14.01.2019 einen neuen Einkommensteuerbescheid 2017. Darin werden Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 iHv € 305,00 berücksichtigt. Im Bescheid vom 14.11.2018 betrugen diese lediglich € 275,00.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird dem Erkenntnis zu Grunde gelegt:

Die Bf. hat ihren Wohnsitz in Österreich und ist im Ruhestand. Sie bezieht Pensionszahlungen aus Österreich und aus Deutschland. Der Einkommensteuerbescheid 2017 weist Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit iHv € 26.019,98 aus. Diese ergeben sich aus den steuerpflichtigen Pensionsbezügen iHv € 26.013,50 zuzüglich der Gewerkschaftsbeiträge laut Lohnzettel iHv € 126,48 und abzüglich der Gewerkschaftsbeiträge laut Veranlagung iHv € 120,00.

Es wird davon ausgegangen, dass vom BVA Pensionsservice tatsächlich Gewerkschaftsbeiträge in der auf dem Lohnzettel ausgewiesenen Höhe von € 126,48 einbehalten und an die Gewerkschaft öffentlicher Dienst überwiesen wurden.

Als Sonderausgaben weist der Einkommensteuerbescheid 2017 den Viertelbetrag der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung iHv

€ 730,00 sowie Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 iHv € 305,00 aus. Bei den Zuwendungen handelt es sich um Spenden an Einrichtungen, die auf der Liste der begünstigten Einrichtungen des Bundesministeriums für Finanzen aufscheinen.

Laut den nunmehr vorliegenden Meldungen wurden 2017 tatsächlich Spenden iHv € 330,00 getätigt.

Zur Ermittlung der Einkommensteuer werden ausländische Einkünfte iHv € 2.818,70 berücksichtigt. Sie werden zum Einkommen hinzuaddiert, wobei die Summe die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz bildet. Dieser wird mit 18,64 % festgesetzt. Die Einkommensteuer wird mit € 4.881,40 festgesetzt, nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer iHv € 4.098,41 weist der Einkommensteuerbescheid 2017 eine Einkommensteuer iHv € 783,00 aus. Nach Abzug der bisher festgesetzten Einkommensteuer ergibt sich eine Abgabengutschrift iHv € 8,00.

Hinsichtlich der Pensionsbezüge aus Deutschland weist der Einkommensteuerbescheid 2017 der deutschen Abgabenbehörde nach Abzug eines steuerfreien Teils iHv € 978,00 und eines Werbungskosten-Pauschbetrages iHv € 102,00 steuerpflichtige Einkünfte iHv € 1.890,00 aus.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen, wie der Meldung über Sonderausgaben, dem Lohnzettel der Bf., der Meldung der deutschen Abgabenbehörden über die deutschen Einkünfte, sowie aus dem von der Bf. vorgelegten Einkommensteuerbescheid 2017 der deutschen Abgabenbehörde und folgender Beweiswürdigung:

Der österreichische Einkommensteuerbescheid 2017 weist Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit iHv € 26.013,50 aus. Aus dem vom Finanzamt vorgelegten Lohnzettel der Bf. wird ersichtlich, dass die Einkünfte die Differenz aus den Bruttobezügen iHv € 32.673,80, den sonstigen Bezügen vor Abzug der SV-Beträge iHv € 4.680,45, den SV-Beiträgen für laufende Bezüge iHv € 1.943,28 und den Beträgen zur Interessenvertretung bilden. Letztere betragen laut Lohnzettel € 126,48, wurden allerdings in der eingereichten Erklärung mit lediglich € 120,00 angegeben.

Nachdem die Interessenvertretungsbeiträge auf dem Lohnzettel iHv € 126,48 aufscheinen, ist davon auszugehen, dass diese auch in dieser Höhe vom BVA Pensionsservice einbehalten und weitergeleitet wurden.

Der Sachverhalt ist wie folgt rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand seinen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Unstrittig ist, dass die Bf. im Jahr 2017 ihren Wohnsitz in Österreich hatte und im Inland der unbeschränkten Steuerpflicht unterlag. Diese Steuerpflicht umfasst

alle steuerbaren Einkünfte im Sinne des § 2 EStG 1988 (Welteinkommen), und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden. (Jakom/Laudacher, EStG 2019, § 2 Rz 7).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Diese sind damit in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer aufzunehmen.

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III 182/2002 (DBA-Deutschland) sieht in Artikel 18 für Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen folgende Regelung vor:

Nach Abs. 1 dürfen Ruhegehälter, Renten und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus dem anderen Vertragsstaat bekommt nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

In weiterer Folge präzisiert Abs. 2, dass Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates erhält, abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat (somit im Quellenstaat Deutschland) besteuert werden dürfen.

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

Den genannten Bestimmungen des DBA-Deutschland zufolge ist in Österreich für deutsche Pensionszahlungen aus der gesetzlichen Sozialversicherung die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vorgesehen. Im vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der Wohnsitzstaat Österreich für jene Einkünfte, die nach dem Abkommen im Quellenstaat Deutschland besteuert werden, eine Steuerbefreiung gewährt. Dabei wird allerdings dem Wohnsitzstaat Österreich das Recht zugestanden, die Steuern von den ihm zur Besteuerung überlassenen sonstigen Einkünften nach dem Steuersatz zu erheben, der dem Welteinkommen entspricht. Das heißt, dass bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes auf die ausländischen Einkünfte Bedacht zu nehmen ist. Damit werden die Ruhebezüge aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung im Inland zwar nicht besteuert, jedoch bei der Ermittlung des Steuersatzes als Bestandteil des Einkommens betrachtet. Zur Ermittlung des Gesamteinkommens (inklusive der ausländischen Einkünfte) sind gemäß § 2 Abs. 8 Z. 1 EStG 1988 die Vorschriften des österreichischen Einkommenssteuergesetzes heranzuziehen. In der Folge ist die österreichische Einkommenssteuer zu errechnen, welche auf das gesamte Welteinkommen entfällt und sodann der dabei zur Anwendung gekommene Durchschnittssteuersatz zu ermitteln. Die ausländischen Pensionsbezüge sind danach

wieder auszuschneiden und der Durchschnittsteuersatz ist auf das verbleibende inländische Einkommen der Bf. anzuwenden (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099; UFS 26.04.2012, GZ. RV/0454-S/11).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 stellen Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung dann Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit dar, wenn sie einer inländischen Sozialversicherung entsprechen. Dies ist dann der Fall, wenn zumindest grundsätzlich eine Pflichtversicherung mit Pflichtbeiträgen vorliegt. (vgl. *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰, § 25 Tz 64). Im Erkenntnis vom 14.12.2006, 2005/14/0099 hat der VwGH ausgesprochen, dass diese Beurteilung Feststellungen in die Richtung erfordert, ob die geleisteten ausländischen Versicherungsbeiträge ihrer Art nach in voller Höhe einkommensmindernd berücksichtigt werden könnten (§ 16 Abs. 1 Z. 4 lit. f EStG). Es kommt jedoch nicht darauf an, ob die Beiträge in den Jahren der Beitragszahlung tatsächlich einkommensmindernd zu berücksichtigen waren oder berücksichtigt worden sind (vgl. *Jakom/Lenneis*, EStG 2019, § 25 Rz 12). Bei den Beiträgen, die die Bf. seinerzeit in Deutschland vom versteuerten Einkommen entrichtet hat, handelt es sich um Beiträge, die von der Bf. während ihrer aktiven Erwerbstätigkeit zur gesetzlichen Rentenversicherung (entsprechend der österreichischen Pensionsversicherung) zu leisten waren. Dass es sich bei den Beitragszahlungen nicht um Pflichtbeiträge, sondern um freiwillige Zahlungen gehandelt haben soll, wurde von der Bf. auch nicht behauptet. Die bezahlten Pflichtbeiträge zur deutschen Rentenversicherung hätten ihrer Art nach auf Grund der im Streitjahr geltenden Rechtslage in Österreich gemäß § 16 Abs. 1 Z. 4 lit. f EStG 1988 in voller Höhe als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Deshalb stellen die Bezüge aus der deutschen Rentenversicherung Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit im Sinne des § 23 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 dar und sind in voller Höhe bei der Berechnung des Steuersatzes in Ansatz zu bringen (vgl. *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰, § 25 Tz 64).

Steuerfreier Teil der Rente iHv € 978,00:

Strittig ist im vorliegenden Fall, in welcher Höhe die Ruhebezüge aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung zum Progressionsvorbehalt herangezogen werden dürfen. Der Bruttobetrag der Jahresrente beträgt laut deutschem Einkommensteuerbescheid 2017 € 2.970,00. Daraus wird im Rahmen der Festsetzung der deutschen Einkommensteuer zunächst ein steuerfreier Teil der Rente iHv € 978,00 abgezogen. Dieser Betrag resultiert aus der 2005 eingeführten Reform der Rentenbesteuerung in Deutschland. Dabei wurden zunächst 50 % der Pensionseinkünfte der Besteuerung unterworfen, wobei der Rest steuerfrei bleibt. Mit jedem Jahr, in dem jemand später in Pension ging, erhöhte sich der steuerpflichtige Teil der Pensionseinkünfte um zwei Prozentpunkte. Dieser Regelung folgend werden Pensionseinkünfte der Bf. zu 64% besteuert, der steuerfreie Teil der Rente beträgt somit 36% und damit € 978,00. Die Bf. verlangt nun in ihrer Beschwerde den Abzug des steuerfreien Teils ihrer deutschen

Pensionseinkünfte im Rahmen der vom österreichischen Finanzamt vorgenommenen Durchschnittsatzberechnung.

Gemäß § 2 Abs. 8 Z. 1 EStG 1988 sind die in Österreich zu berücksichtigenden ausländische Einkünfte nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 zu ermitteln (vgl. VwGH 06.03.1984, 83/14/0107). Die ausländischen Einkünfte sind durch Umrechnung auf das inländische Recht zu adaptieren, wobei jene Besonderheiten des ausländischen Rechts, die in den inländischen Normen nicht enthalten sind, nicht zu berücksichtigen sind (vgl. Jakom/Laudacher, EStG 2019, § 2 Rz.189 f; Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 2 Tz 193). Nachdem die teilweise Besteuerung von Rentenbezügen eine Besonderheit des deutschen Abgabenrechts darstellt und sich keine vergleichbare Norm im inländischen Steuerrecht findet, ist die Freistellung von der Steuerpflicht eines gewissen Prozentsatzes der Renteneinkünfte im Rahmen der Berücksichtigung für die österreichische Steuerpflicht außer Acht zu lassen. Der in Deutschland gewährte steuerfreie Betrag iHv € 978,00 ist demnach bei der Ermittlung der für den Progressionsvorbehalt heranzuziehenden Einkünfte nicht in Abzug zu bringen.

Werbungskosten-Pauschbetrag iHv € 102,00:

Nach deutschem Abgabenrecht ist ein Werbungskosten-Pauschbetrag iHv € 102,00 für Rentner vorgesehen, welcher im deutschen Einkommensteuerbescheid auch berücksichtigt wird. Die Bf. begehrt in ihrer Bescheidbeschwerde die Berücksichtigung des deutschen Werbungskosten-Pauschbetrages iHv € 102,00 auch unter österreichischem Recht im Rahmen der Durchschnittsteuersatzermittlung.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die Einkünfteermittlung wie unter Punkt 1 ausgeführt gemäß § 2 Abs. 8 Z. 1 EStG 1988 nach österreichischem Steuerrecht zu erfolgen hat. Das österreichische EStG 1988 sieht in § 16 Abs. 3 die Möglichkeit eines Pauschalbetrags an Werbungskosten vor und normiert Folgendes:

„Für Werbungskosten, die bei nicht selbstständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von „132 Euro“ jährlich abzusetzen. Dies gilt nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4 EStG 1988) begründen. (...)“

§ 33 Abs. 6 EStG 1988 regelt den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag wie folgt:

„Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zu und erhält er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen oder gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5, steht ein Pensionistenabsetzbetrag gemäß Z 1 und Z2 oder gemäß Z 3 zu. Bei Einkünften, die den Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschalbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. (...)“

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 regelt, welche Absetzbeträge bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis zustehen.

Der Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag wird also gemäß § 33 Abs. 6 iVm § 33 Abs. 5 EStG 1988 begründet, wenn einem Abgabepflichtigen keine Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 („bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis“) zustehen und dieser Pensionen aus einer inländischen und/oder ausländischen Sozialversicherung („gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3“) bezieht. Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt: die Bf. bezieht Pensionen aus der österreichischen und der deutschen Sozialversicherung. Somit steht der Bf. grundsätzlich ein Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 zu und mangels Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis keine Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 zu. Gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 vermindert sich der Pensionistenabsetzbetrag allerdings aufgrund der Höhe der Pensionseinkünfte der Bf. von über € 25.000,00 auf Null.

Da die Bf. im Jahr 2017 ausschließlich Einkünfte aus Pensionszahlungen bezieht, die einen Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen, ist das Begehren der Bf., den Werbungskosten-Pauschbetrag nach deutschem Recht bei der Ermittlung des Welteinkommens zu berücksichtigen, abzulehnen, da nach inländischem Steuerrecht kein Anspruch auf einen pauschalen Werbungskostenbetrag zusteht.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten:

Die ausländischen Pensionszahlungen unterliegen grundsätzlich der Besteuerung sowohl durch die Bundesrepublik Deutschland, als auch durch die Republik Österreich. Art. 18 Abs. 2 DBA-Deutschland sieht eine Befreiung mit Progressionsvorbehalt für die Republik Österreich vor, wonach die deutschen Pensionszahlungen in Österreich nicht steuerpflichtig sind. Sie werden allerdings zur Berechnung eines Durchschnittsteuersatzes herangezogen, der in weiterer Folge auf die inländischen Pensionsbezüge angewendet wird. Zur Berechnung desselben steht ohne Zweifel fest, dass der Bruttobetrag der deutschen Pensionszahlungen maßgebend ist (vgl. UFS 26.04.2012, GZ. RV/0454-S/11; § 20 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988). Die Höhe der zu berücksichtigenden Pensionszahlung hat gemäß § 2 Abs. 8 Z. 1 EStG 1988 nach österreichischem Recht berechnet zu werden. Besonderheiten des deutschen Abgabenrechts haben, falls es keine äquivalente Regelung im österreichischen Steuerrecht gibt, außer Acht gelassen zu werden. Beim steuerfreien Betrag iHv € 978,00 handelt es sich um eine Besonderheit des deutschen Abgabenrecht, für welche kein Pendant im inländischen Steuerrecht existiert. Dem Werbungskosten-Pauschbetrag iHv € 102,00 entspräche die Werbungskostenpauschale nach § 16 Abs. 3 EStG, welche allerdings nicht von Pensionen in Abzug gebracht werden kann. In Abzug zu bringen sind damit ausschließlich von den Pensionszahlungen zu entrichtenden Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung.

Der angefochtene Bescheid hat daher die Höhe der zu berücksichtigenden ausländischen Pensionszahlungen zutreffend ermittelt.

Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ist jedoch zu berücksichtigen, dass die gemäß § 16 Abs. 1 Z. 3 lit. b EStG 1988 als Werbungskosten

abzugsfähigen Gewerkschaftsbeiträge iHv € 126,48 und die von der Bf. getätigten Spenden iHv € 330,00 als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

Mit der Wiederaufnahme des Verfahrens durch das Finanzamt vom 14.01.2019 trat der gleichzeitig erlassene neue Einkommensteuerbescheid an die Stelle des mit gegenständlicher Beschwerde bekämpften Einkommensteuerbescheides vom 14.11.2018. Gemäß § 253 BAO gilt die Beschwerde gegen den ersetzten Bescheid auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Somit richtet sich die Beschwerde der Bf. gegen den Bescheid vom 14.01.2019.

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.

Da über die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Rechtsfrage, in welcher Höhe ausländische Pensionszahlungen zum Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen sind, im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 06.03.1984, 83/14/0107), entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 20. September 2019