

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.^a CP in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch P, über die Beschwerde vom 16.03.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Klagenfurt vom 19.02.2019, betreffend Einkommensteuer 2013 (Arbeitnehmerveranlagung) 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

Verfahrensablauf

Die Beschwerdeführerin (Bf.) bezog im Streitjahr 2013 neben einer Pension der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt ausländische Pensionseinkünfte ihres früheren italienischen Arbeitgebers, des SB - B

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 wurden die Einkünfte unter der Kennzahl 359 ("Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, nicht lohnsteuerpflichtig") erfasst.

Mit Bescheid vom 19.02.2019 setzte das Finanzamt (FA) die Einkommensteuer in Höhe von € 3.055,00 fest, wobei es die ausländischen Pensionseinkünfte als steuerpflichtige Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug erfasste. Begründend führte das FA aus, dass nach geltendem Steuerrecht eine Anrechnung der ausländischen Steuer nicht möglich sei.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 mit 16.03.2019 datierte (Eingangsstempel: 04. April 2019) Beschwerde, spricht sich gegen die Feststellung der ausländischen Pensionseinkünfte aus. Die Bf. beantragte die Feststellung der ausländischen Pensionseinkünfte in Höhe von € 18.216,80 nicht in der Kennzahl 359, sondern in der Kennzahl 453 (Anm.: Progressionseinkünfte) zu erfassen. Die Pension komme von einer öffentlichen Körperschaft, somit sei diese zur Kennzahl 453 und nicht zur Kennzahl 359 einzutragen. Die Pension sei nur progressionserhöhend.

Beigelegt wurde eine Kopie des Schreibens des SB vom 25.09.2007 über die Auflösung des Arbeitsverhältnisses wegen Antrittes der Dienstalterspension. Nach Art. 59 Abs. 6 des Gesetzes Nr. 449 vom 27.12.1997 sowie des Rundschreibens des Pensionsinstitutes

N.F.A.Ö.V. Nr. 14 vom 16.03.1998, habe die Bf. ab 31.12.2007 das Anrecht auf den Bezug der Dienstalterspension.

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.07.2019 ab. In der Begründung wird auf die Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der Jahre 2014 – 2017 verwiesen. Die Bf. hatte auch für diese Veranlagungsjahre die Arbeitnehmerveranlagung beantragt.

Im Einzelnen wurde nach Zitierung des § 1 Abs. 2 EStG 1988, der Artikel 18, 19 sowie 23 des DBA-Italien ausgeführt:

„Der Anwendungsbereich des Artikel 19 (Kassenstaatsregel) wird durch die „Erwerbsklausel“ des Absatzes 4 insoweit eingeschränkt, als sich im Fall gewerblicher Tätigkeiten einer Körperschaft des öffentlichen Rechts die internationale Zuweisung des Besteuerungsrechtes an den Ruhebezügen nicht nach der Kassenstaatsregel, sondern nach der Regelung des Artikels 18 richtet, die für alle Arbeitgeber gilt, denen kein öffentlich-rechtlicher Status zukommt. Die Krankenbehandlung in den öffentlich-rechtlichen Spitälern wird als gewerbliche Betätigung der öffentlichen Hand gewertet. Gemäß Artikel 19 Abs. 4 finden die Artikel 15, 16 und 18 auf Vergütungen und Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer kaufmännischen oder gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaates oder einer seiner Gebietskörperschaften erbracht werden, Anwendung.

Am 02.08.2019 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Begründend führte sie aus, dass sie sich gegen die doppelte Besteuerung der Bezüge sowohl in Italien als auch in Österreich ausspreche. Sie besitze die italienische und die österreichische Staatsbürgerschaft. Die Tätigkeit als Diplomkrankenschwester im öffentlichen Krankenhaus werde von der italienischen Finanzverwaltung anders beurteilt.

Das FA legte die Bescheidbeschwerde mit Bericht vom 25.09.2019 dem Bundesfinanzgericht vor. Darin wiederholte es den in der Beschwerdevorentscheidung enthaltenen Standpunkt, gab Hinweise zu einem allfälligen Verständigungsverfahren und stellte letztlich die Rechtzeitigkeit der Beschwerde in Frage.

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Mit verfahrensleitendem Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 11.10.2019 wurde das FA aufgefordert Sendungsprotokolle bzw. Nachweise hinsichtlich der Übermittlung des Vorlageberichtes an die Bf. vorzulegen.

Das FA übermittelte einen Auszug „Historische Ansicht Beziehungen“, eine Kopie der Vertretungsmaske der Datenbank Finanzverwaltung, sowie den Vorlagebericht samt Anschreiben an die Bf. dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht forderte im Vorhalt vom 03.12.2019 die (ehemalige) steuerliche Vertretung (A Steuerberatung) u. a. auf, einen Nachweis der Übermittlung der Beschwerde vom 16.03.2019 vorzulegen. Diese teilte mit, dass der Aufgabeschein nicht mehr

auffindbar sei, dass aber die Übermittlung der Beschwerde am 18. oder 19. März (Anm.:2019) erfolgt sei.

In Beantwortung des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes gab die nunmehrige Vertreterin mit E-Mail vom 17.12.2019 bekannt, dass seit 03.10.2019 eine Vertretungs- und Zustellvollmacht bestehe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Das FA vertritt im Vorlagebericht die Ansicht, dass die Beschwerde im Hinblick auf § 26 Abs. 2 Zustellgesetz (Vermutung der Zustellung am dritten Werktag nach der Übergabe an die Post) möglicherweise verspätet eingebracht worden sei. Diese Ansicht wird vom Bundesfinanzgericht aus nachfolgenden Gründen nicht geteilt:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 ist mit 19.02.2019 datiert. Die Zustellung erfolgte ohne Zustellnachweis. Die Beschwerde ist mit 16.03.2019 datiert und weist den Eingangsstempel des FA vom 4. April 2019 auf. Über Vorhalt gab der ehemalige Vertreter der Bf. bekannt, dass der Aufgabeschein nicht auffindbar sei, die Beschwerde sei – soweit erinnerlich - aber am 18. oder 19. März eingebracht worden.

Die Vermutung der Zustellung am dritten Werktag nach Übergabe an die Post ist widerlegbar. In Anbetracht der Umstände, dass die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung nicht beweisen kann und dass aus den dem Bundesfinanzgericht übermittelten („kryptischen“) Unterlagen nichts Gegenteiliges feststellbar war, erachtet das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als rechtzeitig eingebracht.

1. Sachverhaltsfeststellungen

Die Bf. ist österreichische und italienische Staatsbürgerin.

Sie war mit 50 % der Arbeitszeit bis 31.12.2007 als diplomierte Krankenpflegerin bei den SB beschäftigt.

Mit 31.12.2007 wurde das Arbeitsverhältnis durch den SB - B, wegen Antritts der Dienstalterspension aufgelöst.

Die Bf. hat seit 31.12.2007 das Anrecht auf den Bezug einer Dienstalterspension und bezieht eine solche.

Bis 08.12.2011 hatte die Bf. in Österreich einen Nebenwohnsitz.

Die Bf. hat seit 09.12.2011 ihren Hauptwohnsitz in Adresse

In Österreich bezieht die Bf. eine Pension von der Pensionsversicherungsanstalt.

2. Beweiswürdigung

Der als erwiesen angenommene Sachverhalt beruht auf den Finanzamtsunterlagen, den Parteivorbringen, den Auszügen der Finanzdatenbanken und dem Zentralen Melderegister.

3. Gesetzliche Bestimmungen

Nach § 1 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG 1988) sind nur natürliche Personen einkommensteuerpflichtig.

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

Doppelbesteuerungsabkommen Italien (DBA Italien)

Artikel 18 Ruhegehälter

Vorbehaltlich des Artikel 19 Absatz 3 dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 19 Öffentliche Funktionen

(1) a) Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften an eine natürliche Person für die diesem Staat oder der Gebietskörperschaft erbrachten Dienste gezahlt werden, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.

b) Diese Vergütungen dürfen jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat erbracht werden und der Empfänger eine in diesem Staat ansässige Person ist, die

i) ein Staatsangehöriger dieses Staates ist oder

ii) nicht ausschließlich wegen der Dienstleistung in diesem Staat ansässig geworden ist.

(2)....

(3) a) Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften unmittelbar oder aus einem von diesem Staat oder der Gebietskörperschaft errichteten Sondervermögen an eine natürliche Person für die diesem Staat oder der Gebietskörperschaft erbrachten Dienste gezahlt werden, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.

b) Diese Ruhegehälter dürfen jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn der Ruhegenußempfänger ein Staatsangehöriger dieses Staates ist und dort ansässig ist.

(4) Auf Vergütungen oder Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer kaufmännischen oder gewerblichen Tätigkeit eines der Vertragsstaaten oder einer seiner Gebietskörperschaften erbracht werden, finden die Artikel 15, 16 und 18 Anwendung.

Artikel 3 Allgemeine Definitionen

(1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert:

a).....

.....

(2) Bei Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder nicht anders definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, welche Gegenstand des Abkommens sind.

Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Artikel 23

(1)...

(2)...

(3) a) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach diesem Abkommen in Italien besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in Italien besteuert werden dürfen entfällt.

b)

Artikel 25

Verständigungsverfahren

(1) Ist eine in einem Vertragsstaat ansässige Person der Auffassung, daß die Maßnahmen eines Vertragsstaates oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung geführt haben oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach innerstaatlichem Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaates unterbreiten, in dem sie ansässig ist. Der Fall muß innerhalb von drei Jahren ab der ersten Mitteilung der Maßnahme, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt, unterbreitet werden.

(2) Hält diese zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall nach Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates so zu regeln, daß eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren. Erscheint ein mündlicher Meinungsaustausch für die Herbeiführung der Einigung zweckmäßig, so kann ein solcher Meinungsaustausch in einer Kommission durchgeführt werden, die aus Vertretern der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten besteht.

4. Rechtliche Erwägungen

Im Beschwerdefall ist die Höhe der italienischen Einkünfte sowie der Umstand, dass die Bf. seit 09.12.2011 ihren Hauptwohnsitz in Österreich hat, unstrittig. Sie hat mit ihrer Pensionierung ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich verlegt.

Österreich ist somit im Streitjahr 2013 als Wohnsitz- und Ansässigkeitsstaat im Sinne des DBA Italien anzusehen.

Strittig ist die Frage der Besteuerung der italienischen Pensionseinkünfte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2013.

Die Bf. bezieht vom SB nach Art. 59 Abs. 6 des Gesetzes Nr. 449 vom 27.12.1997 eine Dienstalterspension.

Bei dem SB handelt es sich um eine „instrumentelle“ Körperschaft. Vom Bundesfinanzgericht wird die Ansicht der Verwaltungspraxis, wonach Krankenbehandlungen in öffentlich-rechtlichen Spitälern als gewerbliche Betätigung der öffentlichen Hand qualifiziert werden und es sich somit um Betriebe gewerblicher Art handelt, geteilt. Daraus folgt, dass Vergütungen bzw. Ruhegehälter, die aus Dienstleistungen dieser gewerblichen Betätigung der öffentlichen Hand resultieren, nicht unter Art. 19 DBA Italien (Kassenstaatsregel), sondern unter Art. 18 DBA Italien zu subsumieren sind. Nach letztgenannter Bestimmung dürfen Ruhegehälter (und ähnliche Vergütungen) die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Wie oben angeführt, war Österreich im Streitjahr 2013 der Wohnsitz- und Ansässigkeitsstaat der Bf. Das Besteuerungsrecht auf das gesamte Welteinkommen - also auch die ausländischen Pensionseinkünfte - hatte Österreich. Es ist somit davon auszugehen, dass Italien die Steuer auf diese Einkünfte zu Unrecht erhoben hat. Aus diesem Grunde kann die in Italien (zu Unrecht) erhobene Steuer auch nicht nach Art. 23 Abs. 3a DBA Italien in Österreich angerechnet werden.

Die Bf. ist im Hinblick auf die zu Unrecht erfolgte Besteuerung ihrer Dienstalterspension in Italien auf o.a. Verständigungsverfahren nach Art. 25 DBA Italien, sowie auf die Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht zu einem allfälligen Rückerstattungsverfahren zu verweisen.

Aus den dargelegten Gründen waren daher die ausländischen Pensionseinkünfte der Bf. des Jahres 2013 der Besteuerung in Österreich zu unterziehen, wobei die in Italien zu Unrecht entrichtete Steuer in Österreich nicht anzurechnen ist.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Dies liegt im Beschwerdefall nicht vor. Die Lösung der Rechtsfrage ergibt sich direkt aus den Bestimmungen des EStG 1988 sowie dem DBA Italien.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. Dezember 2019