

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des Herrn Ing. ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. März 2019 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 4. März 2019 betreffend Einkommensteuer 2015-2017, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Die bekämpften Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Einkommensteuern betragen:

Einkommensteuer 2015:

27.671,88....PVA

2.462,29.....Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug (deutsche Firmenpension)

30.134,17 ...Gesamtbetrag der Einkünfte

-696,78(60.000 -37.570,20)(730-60) / 23.600 + 60 Topf-Sonderausgaben

-162,26.....Kirchenbeitrag

29.275,13....Einkommen

29.275,13.....Einkommen

7.436,03.....Pension aus der deutschen Sozialversicherung

36.711,16.....Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz

10.170,89.....(36.711,16-25.000) x 15.125 / 35.000 + 5.110 [§ 33 Abs 1 EStG 1988)]

27,71%.....10.170,89 / 36.711,16 x 100 Durchschnittssteuersatz

8.112,14.....27,71% von 29.275,13

-0.....Pensionistenabsetzbetrag

8.112,14.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0.....0% für die ersten 620 € (sonstige Bezüge)

239,52.....6% für die restlichen 3.991,98 (sonstige Bezüge)

8.351,66.....Einkommensteuer

-6.478,20.....anrechenbare Lohnsteuer

-0,46.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

1.873 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Einkommensteuer 2016

28.004,04.....Pensionsversicherungsanstalt

2.481,25.....Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug (deutsche Firmenpension)

30.485,29....Gesamtbetrag der Einkünfte

-680,14..... $(60.000 - 38.156,10) \times (730 - 60) / 23.600 + 60$ Topf-Sonderausgaben

-30.....§ 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988

-168,66.....Kirchenbeitrag

29.606,49.....Einkommen

29.606,49.....Einkommen

7.670,81.....Pension aus der deutschen Sozialversicherung

37.277,30.....Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz

0.....0% für die ersten 11.000

1.750.....25% für die weiteren 7.000

4.550.....35 % für die weiteren 13.000

2.636,47.....42% für die restlichen 6.277,30

23,97%..... $8.936,47 / 37.277,30 \times 100$ Durchschnittssteuersatz

7.096,68.....23,97% von 29.606,49

-0.....Pensionistenabsetzbetrag

7.096,68.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0.....0% für die ersten 620 € (sonstige Bezüge)

242,84.....6% für die restlichen 4.047,34 (sonstige Bezüge)

7.339,52.....Einkommensteuer

-5.473,28.....anrechenbare Lohnsteuer

-0,24.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

1.866 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Einkommensteuer 2017

28.227,96.....PVA

2.480,55.....Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug

30.708,51.....Gesamtbetrag der Einkünfte

-667,23..... $(60.000-38.611,14) \times (730-60) / 23.600 + 60$

-175,41.....Kirchenbeitrag

29.865,87.....Einkommen

29.865,87.....Einkommen

7.902,63.....Pension aus der deutschen Sozialversicherung

37.768,50.....Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz

0.....0% für die ersten 11.000

1.750.....25% für die weiteren 7.000

4.550.....35% für die weiteren 13.000

2.842,77.....42% für die restlichen 6.768,50

24,21%..... $9.142,77 / 37.768,50 \times 100$

7.230,53.....24,21% von 29.865,87

-0.....Pensionistenabsetzbetrag

7.230,53.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0.....0% für die ersten 620 (sonstige Bezüge)

245,08.....6% für die restlichen 4.084,66

7.475,61.....Einkommensteuer

-5.553,88.....anrechenbare Lohnsteuer

0,27.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

1.922 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Mit den Einkommensteuerbescheiden 2015-2017 vom 4.3.2019 wurde u.a. auch eine deutsche Firmenpension des Beschwerdeführers (Bf) besteuert. Zusätzlich bezog der Bf u.a.

auch eine deutsche Sozialversicherungspension, die im Rahmen des Progressionsvorbehaltes besteuert wurde. Mit Bescheid vom 4.3.2019 wurden ferner auch Anspruchszinsen für 2015 festgesetzt.

Der Bf erhob mit seinem Schreiben vom 19.3.2019 Beschwerde gegen die genannten Bescheide.

Der Bf machte die folgenden Punkte der Anfechtung geltend:

- Der Durchschnittssteuersatz 2015 sei nicht nachvollziehbar;
- Es seien die Beiträge zur Krankenversicherung für eine ausländische Leistung zu berücksichtigen.
- er habe in Bezug auf die Streitjahre absetzbare Sonderausgaben; auch die Kirchenbeiträge 2015 und 2016 sei nicht berücksichtigt worden, der Bf wies auch auf einen Spendenbeleg hin.

Der Bf wies in diesem Zusammenhang erkennbar auf Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung für ausländische Leistungen in der Höhe von 394,32 € - 419,28 € jährlich hin;

Der Bf wies durch die von ihm gleichzeitig mit der Beschwerde vorgelegten Unterlagen erkennbar auf private Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von 4.052,53 -4.270,16 € pro Jahr (2015-2017) hin, auf bezahlte Wohnbauförderungsbeiträge in Höhe von 1.075,56 €-1.210 € pro Jahr im Streitzeitraum; auf seine in den Jahren 2015 und 2016 bezahlten Kirchenbeiträge von 162,26 und 168,66 € ; auf eine Spende von 30 € im Jahr 2016;

In Bezug auf die Höhen dieser Zahlungen legte der Bf Unterlagen vor (Bestätigungen des privaten Krankenversicherers, Spendenbestätigung, Bestätigungen der PVA, der Kirche, Überweisungsbestätigungen, und einen Nachweis betreffend die jährlichen Raten eines Wohnbaudarlehens).

Der Bf beantragte die Berücksichtigung der genannten Zahlungen.

Soweit der Inhalt der Beschwerde.

Mit Beschwerdeverentscheidungen (BVEn) betreffend Einkommensteuer 2015-2017 vom 5.6.2019 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben.

Dabei wurde von den folgenden Bemessungsgrundlagen ausgegangen:

Die Krankenversicherungsbeiträge (KV) für die deutschen Pensionen (Bestätigungen der PVA vom 12.Februar 2016, 17. Feber 2017 und 16. Februar 2018) wurden wie folgt zugeordnet:

	2017	2016	2015
--	------	------	------

KV dt. Sozialvers.rente	319,11	307,51	296,23
KV dt. Firmenpension	100,17	99,47	98,09
dt. KV gesamt	419,28 €	406,98 €	394,32 €

Deutsche Pensionen abzüglich Werbungskosten (die Höhe der Pensionen ergibt sich aus den AEOL-Daten) wurden den BVEs wie folgt zu Grunde gelegt:

	2017	2016	2015
Dt. Sozialvers.rente	8.221,74	7.978,32	7.732,26
Abzügl. Krankenvers.	-319,11	-307,51	-296,23
Differenz	7.902,63 €	7.670,81 €	7.436,03 €
Dt. Firmenpension	2.580,72	2.580,72	2.560,38
Abzüglich Krankenvers.	100,17	-99,47	-98,09
Differenz	2.480,55 €	2.481,25 €	2.462,29

Die deutsche Sozialversicherungsrente wurde in Bezug auf die Streitjahre nicht besteuert, allerdings erhöhte diese Rente gem. Art 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland die Bemessungsgrundlage für jenen Durchschnittssteuersatz, der auf das steuerpflichtige Einkommen angewandt wurde. Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz wurde dem steuerpflichtigen Einkommen die deutsche Sozialversicherungsrente abzüglich der deutschen Krankenversicherungsbeiträge hinzugerechnet. Bei der deutschen Sozialversicherungsrente wurde die deutsche Einkommensteuer nicht abgezogen.

Soweit die BVEn.

Mit Vorlageantrag vom 12.6.2019 sprach sich der Bf dagegen aus, dass beim Ansatz der deutschen Sozialversicherungsrente die deutsche Einkommensteuer nicht abgezogen wurde. Im Schriftsatz vom 4.7.2019 machte der Bf geltend, der Durchschnittssteuersatz sei falsch berechnet worden. Die Berechnung hätte ebenso erfolgen müssen wie für 2016 und 2017.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die deutsche Firmenpension darf in Österreich besteuert werden (Art 18 Abs 1 DBA Deutschland). Die deutsche Pension aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung darf nur in Deutschland besteuert werden (Art 18 Abs 2 DBA Deutschland). Die deutsche Sozialversicherungspension ist in Österreich steuerbefreit (Art 23 Abs 2 lit a DBA Deutschland). Allerdings ist der Progressionsvorbehalt anzuwenden (Art 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland).

Der Bf begehrte zuletzt in seinem Vorlageantrag in Bezug auf die Streitjahre 2015-2017 den Abzug der deutschen Einkommensteuer aus der deutschen Sozialversicherungspension bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes i.S. des Art 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland.

Hiezu wird durch das BFG bemerkt:

Soweit... bei Berechnung der Einkommensteuer deutsche Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt...: Für die Ermittlung der deutschen Einkünfte sind die Bestimmungen des EStG 1988 maßgebend (§ 2 Abs 8 Z 1 EStG 1988). Daraus folgt: Bei den deutschen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:Steuern vom Einkommen.... (§ 2 Abs 8 EStG 1988 i. V. m. § 20 Abs 1 Z 6 EStG 1988). Das Begehren des Bf entspricht somit nicht dem Gesetz (§ 20 Abs 1 Z 6 EStG 1988; Doralt/Ruppe, Steuerrecht I, 12. Aufl, S. 341, TZ 645; DKMZ, EStG, 20. Auflage § 20 TZ 143).

Auch der Durchschnittssteuersatz für das Jahr 2015 ist durch das Finanzamt richtig berechnet worden. Die Art der Berechnung, die der Bf im Schreiben vom 4.7.2019 begehrt, entspricht für das Jahr 2015 noch nicht dem Gesetz. Diese Berechnung gilt erst für die Zeiträume ab 1.1.2016 (§ 33 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 118/2015; § 124b Z 275). In Bezug auf das Jahr 2015 war noch die alte Fassung des § 33 Abs 1 EStG 1988 anzuwenden, die mit BGBl I 2009/26 eingeführt worden ist. Das Finanzamt hat die Einkommensteuer in den BVEn für den Streitzeitraum richtig berechnet.

Anspruchszinsen 2015: Entgegen der Ansicht des Finanzamtes existiert kein Vorlageantrag betreffend eine BVE in Bezug auf Anspruchszinsen 2015. Jedenfalls hat das Finanzamt keinen solchen Vorlageantrag vorgelegt. Der Antrag des Bf vom 4.7.2019 ist eine Beschwerde über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung. In Bezug auf diese Beschwerde befindet sich keine BVE im Akt. Ebenso gibt es in Bezug auf diese Beschwerde keinen Vorlagebericht des Finanzamtes.

Das Finanzamt hat auch keine BVE betreffend Anspruchszinsen 2015 vorgelegt. Der elektronische Akt, den das Finanzamt vorgelegt hat, enthält zwar an einer Stelle eine Überschrift, die auf eine solche BVE hindeutet. Eine BVE selbst betreffend Anspruchszinsen 2015 ist im elektronischen Akt nicht enthalten. Dies ist jedoch bedeutungslos, da es in Bezug auf eine BVE betreffend Anspruchszinsen 2015 keinen Vorlageantrag gibt.

Das BFG ist daher zu einer Entscheidung betreffend Anspruchszinsen 2015 nicht zuständig. Das Erkenntnis des BFG ist daher nur eine Entscheidung über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 – 2017.

Bemessungsgrundlagen, Steuer:

Die Krankenversicherungsbeiträge (KV) für die deutschen Pensionen (Bestätigungen der PVA vom 12. Februar 2016, 17. Februar 2017 und 16. Februar 2018) werden wie folgt zugeordnet:

	2017	2016	2015
KV dt. Sozialvers.rente	319,11	307,51	296,23
KV dt. Firmenpension	100,17	99,47	98,09
dt. KV gesamt	419,28 €	406,98 €	394,32 €

Deutsche Pensionen abzüglich Werbungskosten (die Höhe der Pensionen ergibt sich aus den AEIOI-Daten) werden dem Erkenntnis wie folgt zu Grunde gelegt:

	2017	2016	2015
Dt. Sozialvers.rente	8.221,74	7.978,32	7.732,26
Abzügl. Krankenvers.	-319,11	-307,51	-296,23
Differenz	7.902,63 €	7.670,81 €	7.436,03 €
Dt. Firmenpension	2.580,72	2.580,72	2.560,38

Abzüglich Krankenvers.	-100,17	-99,47	-98,09
Differenz	2.480,55 €	2.481,25 €	2.462,29

Einkommensteuer 2015:

27.671,88....PVA

2.462,29.....Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug (deutsche Firmenpension)

30.134,17 ...Gesamtbetrag der Einkünfte

-696,78(60.000 -37.570,20)(730-60) / 23.600 + 60 Topf-Sonderausgaben

-162,26.....Kirchenbeitrag

29.275,13....Einkommen

29.275,13.....Einkommen

7.436,03.....Pension aus der deutschen Sozialversicherung

**36.711,16.....Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz (Art 23 Abs 2 lit d DBA
.....Deutschland)**

10.170,89.....(36.711,16-25.000) x 15.125 / 35.000 + 5.110 [§ 33 Abs 1 EStG 1988]]

27,71%.....10.170,89 / 36.711,16 x 100 Durchschnittssteuersatz (Art 23 Abs 2 lit d DBA
.....Deutschland)

8.112,14.....27,71% von 29.275,13 (Art 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland)

-0.....Pensionistenabsetzbetrag

8.112,14.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0.....0% für die ersten 620 € (sonstige Bezüge)

239,52.....6% für die restlichen 3.991,98 (sonstige Bezüge)

8.351,66.....Einkommensteuer

-6.478,20.....anrechenbare Lohnsteuer

-0,46.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

1.873 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Einkommensteuer 2016

28.004,04....Pensionsversicherungsanstalt

2.481,25.....Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug (deutsche Firmenpension)

30.485,29....Gesamtbetrag der Einkünfte-680,14..... $(60.000 - 38.156,10) \times (730 - 60) / 23.600 + 60$ Topf-Sonderausgaben

-30.....§ 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988

-168,66.....Kirchenbeitrag

29.606,49....Einkommen

29.606,49....Einkommen

7.670,81.....Pension aus der deutschen Sozialversicherung

37.277,30....Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz (Art 23 Abs 2 lit d DBA
.....Deutschland)

0.....0% für die ersten 11.000

1.750.....25% für die weiteren 7.000

4.550.....35 % für die weiteren 13.000

2.636,47.....42% für die restlichen 6.277,30

23,97%..... $8.936,47 / 37.277,30 \times 100$ Durchschnittssteuersatz (Art 23 Abs 2 lit d DBA
.....Deutschland)

7.096,68.....23,97% von 29.606,49 (Art 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland)

-0.....Pensionistenabsetzbetrag

7.096,68.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0.....0% für die ersten 620 € (sonstige Bezüge)

242,84.....6% für die restlichen 4.047,34 (sonstige Bezüge)

7.339,52.....Einkommensteuer

-5.473,28.....anrechenbare Lohnsteuer

-0,24.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

1.866 €.....festgesetzte Einkommensteuer**Einkommensteuer 2017**

28.227,96.....PVA

2.480,55.....Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug (deutsche Firmenpension)

30.708,51.....Gesamtbetrag der Einkünfte

-667,23..... $(60.000 - 38.611,14) \times (730 - 60) / 23.600 + 60$

-175,41.....Kirchenbeitrag

29.865,87.....Einkommen

29.865,87.....Einkommen

7.902,63.....Pension aus der deutschen Sozialversicherung

37.768,50.....Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz

0.....0% für die ersten 11.000

1.750.....25% für die weiteren 7.000

4.550.....35% für die weiteren 13.000

2.842,77.....42% für die restlichen 6.768,50

24,21%..... $9.142,77 / 37.768,50 \times 100$

7.230,53.....24,21% von 29.865,87

-0.....Pensionistenabsetzbetrag

7.230,53.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0.....0% für die ersten 620 (sonstige Bezüge)

245,08.....6% für die restlichen 4.084,66

7.475,61.....Einkommensteuer

-5.553,88.....anrechenbare Lohnsteuer

0,27.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

1.922 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision:

Es ist zwischen den Parteien des Verfahrens strittig, ob bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz wegen Anwendung eines Progressionsvorbehaltes gem. Art 23 Abs 2 lit d DBA Deutschland die deutsche Einkommensteuer abzuziehen ist. Allerdings erlaubt § 2 Abs 8 Z 1 i.V.m. § 20 Abs 1 Z 6 EStG 1988 keinen Abzug einer Einkommensteuer von der Bemessungsgrundlage (Doralt/Ruppe, Steuerrecht I, 12. Aufl, S. 341, TZ 645; DKMZ, EStG, 20. Auflage § 20 TZ 143).

Erhebliche Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG haben sich nicht ergeben. Daher ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Dezember 2020