

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Siegfried Fenz in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 8. Oktober 2020 bzw. 13. November 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. September 2020 bzw. 19. Oktober 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 und 2019, Steuernummer 09 801/8427,

I. beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 14. Dezember 2020 wird, soweit er sich gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 19. Oktober 2020 betreffend das Jahr 2018 richtet, gemäß § 264 Abs 4 lit e iVm § 260 Abs 1 lit b BAO als verspätet zurückgewiesen.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2019 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

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt erließ an die Beschwerdeführerin (Bf.) *Einkommensteuerbescheide* (ArbeitnehmerInnenveranlagung) wie folgt:

2018:

18. September 2020

Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2018 eine Nachforderung in Höhe von 180,00 €. [Bemessungsgrundlagen und Berechnung der Steuer]

2019:

19. Oktober 2020

Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2019 eine Nachforderung in Höhe von 188,00 €. [Bemessungsgrundlagen und Berechnung der Steuer]

Die *Beschwerden* wurden erhoben wie folgt:

Beschwerde vom 08. Oktober 2020 *betreffend 2018*:

Beschwerde gegen die Abgabennachforderung von € 180,00

Der anteilige Veranlagungsfreibetrag € 200,90 wurde gekürzt, obwohl die Anlagen mit dem Deutschen Finanzamt noch nicht abgeschlossen sind.

2019:

Beschwerde vom 13. November 2020 *betreffend 2019*:

Beschwerde gegen die Abgabennachforderung von € 188,00

Der anteilige Veranlagungsfreibetrag € 160,70 wurde gekürzt, obwohl die Anlagen mit dem Deutschen Finanzamt noch nicht abgeschlossen sind.

Die *Beschwerdevorentscheidungen* wurden erlassen wie folgt:

Beschwerdevorentscheidung vom 19. Oktober 2020 *betreffend 2018*:

Das Ausländische Einkommen bleibt in ihrem Fall steuerfrei. Das ausländische Einkommen ist nur für die Berechnung des Steuersatzes für das Inlandseinkommen miteinzubeziehen.

Die Höhe des Auslandseinkommens wurde den Infoschreiben betreffend der Rentenanpassung entnommen. Die Einkommensteuer, die in Deutschland bezahlt wird verändert die Höhe des zu versteuernden Einkommens nicht kann weder die Besteuerungsgrundlage noch die Berechnungsgrundlage für den Steuersatz beeinflussen.

Nach der Bestimmung des § 41 Abs. 3 EStG 1988 ist von den anderen Einkünften ein Veranlagungsfreibetrag bis zu 730 € abzuziehen, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind. Der Freibetrag vermindert sich um jenen Betrag, um den die anderen Einkünfte 730 € übersteigen.

Der Freibetrag von 730 € wird zwischen anderen Einkünften von 730 € und 1.460 € gleichmäßig auf Null eingeschliffen. Der Veranlagungsfreibetrag steht somit nur bis zur Höhe der anderen Einkünfte zu.

Der Freibetrag ist auch von Progressionseinkünften abzuziehen. Die Wirkung des Freibetrages erschöpft sich dann allerdings darin, dass eine Verminderung des Progressionssatzes eintritt.

Wir haben Ihre ausländischen Einkünfte um den anteiligen Veranlagungsfreibetrag von 201,08 Euro gekürzt.

Beschwerdevorentscheidung vom 01. Dezember 2020 *betreffend 2019*:

In der Beschwerde rügen Sie, dass das Finanzamt für die Berechnung des Einkommensteuersatzes die Einkünfte aus Deutschland um einen Veranlagungsfreibetrag gekürzt hat. Sie geben hiezu an, dass die Anlagen (hiermit ist offenbar eine deutsche Einkommensteuerveranlagung) mit dem deutschen Finanzamt noch nicht abgeschlossen sind. Sie verkennen die Vorgangsweise des Finanzamtes.

Auslandseinkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit oder ausländische Pensionsbezüge sind dann in Österreich unter Progressionsvorbehalt steuerbefreit, wenn dies auf Grund eines

Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und dem jeweiligen Quellenstaat geregelt ist.

Die ausländischen Einkünfte selbst werden bei Anwendung der Befreiungsmethode in Österreich nicht besteuert. Da Österreich bei hier ansässigen Personen das Besteuerungsrecht auf das Welteinkommen hat, sind die ausländischen Einkünfte bei der Ermittlung des Steuersatzes zu berücksichtigen, der auf die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte anzuwenden ist. Da die ausländischen Einkünfte in Österreich nicht besteuert werden, ist eine Anrechnung der ausländischen Steuer nicht möglich.

Auf einen ausländischen Steuerbescheid muss daher nicht gewartet werden. Eine ausländische Steuer verändert die Berechnung der Einkommensteuer nicht.

Gemäß § 41 Abs 1 Z 1 EStG ist ein Steuerpflichtiger zu veranlagern, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag EUR 730,- übersteigt. Abs 3 dieser Bestimmung sieht vor, dass von den anderen Einkünften ein Veranlagungsfreibetrag von EUR 730,- abzuziehen ist. Dieser Veranlagungsfreibetrag vermindert sich um jenen Betrag, um den die anderen Einkünfte EUR 730,- übersteigen.

Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

Am 14. Dezember 2020 langte beim Finanzamt folgender Vorlageantrag ein:

Für die Deutsche Rente zahle ich in Deutschland Steuern.

In Österreich soll ich für die Deutsche Rente nochmals Steuern zahlen, das ist Doppelbesteuerung.

Dem Vorlageantrag waren die deutschen Einkommensteuerbescheide der Bf. für 2018 und 2019 beigelegt.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

(Die Bf.) bezieht neben ihrer österreichischen Pension von der "Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau" eine Pension von der Deutschen Rentenversicherung Bund. In den Einkommensteuerbescheiden 2018 und 2019 wird die österreichische Pension mit einem Steuersatz, der dem Welteinkommen entspricht besteuert. Die deutsche Pension wird gekürzt um den Veranlagungsfreibetrag unter Progressionsvorbehalt angesetzt. Strittig ist, ob es durch diese Einkommensteuerbescheide zu einer nicht zulässigen Doppelbesteuerung kommt.

Beweismittel: siehe gescannte Unterlagen

Stellungnahme:

Der Vorlageantrag 2018 wurde verspätet eingebracht. Es wird um Zurückweisung ersucht.

Für das Kalenderjahr 2019 wird um eine Erledigung im Sinne der ergangenen

Beschwerdevorentscheidung ersucht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zum Jahr 2018:

Der Einkommensteuerbescheid (ArbeitnehmerInnenveranlagung) 2018 wurde am 18. September 2020 erlassen.

Die Beschwerde wurde (rechtzeitig) am 08. Oktober 2020 erhoben.

Am 19. Oktober 2020 erließ das Finanzamt betreffend diese Beschwerde die Beschwerdevorentscheidung.

Am 14. Dezember 2020 langte beim Finanzamt ein Vorlageantrag, dem neben dem deutschen Einkommensteuerbescheid der Bf. für 2019 auch jener betreffend das Jahr 2018 beigelegt war, ein.

Gemäß § 264 Abs 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgerichtgestellt werden (Vorlageantrag).

§ 264 Abs 4 lit e BAO ist für Vorlageanträge § 260 Abs 1 BAO (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO iVm § 260 Abs. 1 BAO ist der Vorlageantrag mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn er nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt gemäß § 264 Abs 5 BAO dem Verwaltungsgericht.

Zum Zeitpunkt der Einbringung des Vorlageantrages am 14. Dezember 2020 war die einmonatige Vorlagefrist betreffend die am 19. Oktober 2020 erlassene Beschwerdevorentscheidung daher – wie vom Finanzamt in der Beschwerdevorlage angeführt – bereits abgelaufen.

Zum Jahr 2019:

Die AEOI-Mitteilung betreffend die Bf. als Empfängerin und das Jahr 2019 beinhaltet folgende Angaben:

Auszahlende Stelle: Deutsche Rentenversicherung Bund, Anschrift: ...

Pensionsauszahlung: 1.299,48 €

Der beschwerdegegenständliche Einkommensteuerbescheid wurde erlassen wie folgt (Beträge in €):

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Übermittelte Lohnzettel laut Anhang Bezugsauszahlende Stelle VA öffentl. Bed., Eisenb. und Bergbau – stpfl. Bezüge (245)	15.558,72
Gesamtbetrag der Einkünfte	15.558,72
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988): Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	15.498,72
Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt ermittelt:	
Einkommen	15.498,72
Ausländische Einkünfte	1.138,60
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	16.637,32
0 % für die ersten 11.000,00	0,00
25 % für die restlichen 5.637,32	1.409,33
Durchschnittssteuersatz (1.409,33 / 16.637,32 x 100)	8,47 %
Durchschnittssteuersatz 8,47 % von 15.498,72	1.312,74
Pensionistenabsetzbetrag	-400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	912,74
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00
6 % für die restlichen 1.973,12	118,39
Einkommensteuer	1.031,13
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-843,06
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,07
Festgesetzte Einkommensteuer	188,00

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

Unstrittig ist gemäß der Aktenlage, dass die Bf. im beschwerdegegenständlichen Jahr 2019 den Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatte und daher das Welteinkommen nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln ist.

Grundlage für die Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen Österreich und Deutschland ist im gegenständlichen Fall das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen und Vermögen vom 24. August 2000, BGBl. III Nr. 182/2002.

Art. 18 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland legt die Grundregel fest, nämlich dass, wenn eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat erhält, diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden dürfen.

Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland normiert jedoch, dass Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaat erhält, abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden dürfen.

Demnach wird dem Staat der zahlenden Kasse das Besteuerungsrecht belassen, der Ansässigkeitsstaat hat die betreffenden Einkünfte aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Darin liegt sogleich schon die Anordnung über die Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Der Bezug der gegenständlichen Pensionszahlungen ist ein Bezug aus der gesetzlichen deutschen Sozialversicherung und steht gem. Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland das Besteuerungsrecht nur der Bundesrepublik Deutschland als Quellenstaat zu.

Art. 23 Abs. 2 lit. d des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland setzt fest, dass Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden. Die Gesetzesstelle erlaubt dem Ansässigkeitsstaat daher die Besteuerung unter Progressionsvorbehalt und verankert allgemein den Progressionsvorbehalt für den Fall der Freistellung von Einkünften auf österreichischer Seite.

In diesem Fall führt die Freistellungsverpflichtung in der Verteilungsnorm des Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland zur Anwendbarkeit des Progressionsvorbehaltes im Ansässigkeitsstaat.

Bei Anwendung des Progressionsvorbehalts wird das (Gesamt)Einkommen nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes ermittelt (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099).

Die Ermittlung der ausländischen Einkünfte erfolgt ebenso wie die Einkommensermittlung ausschließlich nach den Vorschriften des innerstaatlichen Rechts (Lang, Doppelbesteuerungsabkommen, S. 102). Dementsprechend ist auch bei Anwendung der Befreiungsmethode der aus der innerstaatlichen Bemessungsgrundlage auszuscheidende Teil der Einkünfte stets nach innerstaatlichem Recht zu ermitteln (VwGH 6.3.1984, 83/14/0107).

Bei der Durchführung des Progressionsvorbehaltes ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 das zu veranlagende Einkommen zu ermitteln, als ob kein Abkommen bestünde. Darauf ist die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Steuer und der Durchschnittssteuersatz zu ermitteln. Dieser Durchschnittssteuersatz wird daraufhin auf jenen Einkommensteil angewendet, der nach dem Abkommen in Österreich besteuert werden darf.

§ 25 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 legt fest, dass nichtselbstständige Einkünfte auch Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung sind, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht. Gesetzlich nicht vorgesehen ist, dass solche Pensionseinkünfte nur mit einem bestimmten Anteil zu erfassen sind.

Bei der gegenständlichen deutschen Pension handelt es sich um nichtselbstständige Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988. Diese Einkünfte dürfen lediglich im Rahmen des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt werden, wie dies bereits durch das Finanzamt geschehen ist.

§ 41 Abs. 3 EStG 1988 bestimmt: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, ist von den anderen Einkünften ein Veranlagungsfreibetrag bis zu 730 Euro abzuziehen. Dies gilt nicht für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1. Der Freibetrag vermindert sich um jenen Betrag, um den die anderen Einkünfte 730 Euro übersteigen.

Die von Deutschland iHv € 1.299,48 mitgeteilte Pensionsauszahlung 2019 wurde vom Finanzamt um einen Veranlagungsfreibetrag iHv € 160,88 gekürzt; die anderen Einkünfte iHv € 1.299,48 übersteigen den Veranlagungsfreibetrag um ($€ 1.299,48 - € 730,00 =$) € 569,48; vermindert sich der Freibetrag um jenen Betrag, um den die anderen Einkünfte 730 Euro übersteigen, vermindert sich der Freibetrag auf ($€ 730,00 - € 569,48 =$) € 160,52.

Gelangten im Einkommensteuerbescheid bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatz ausländische Einkünfte iHv € 1.138,60 in Ansatz (anstatt iHv € 1.138,96), wurde ein im Cent-Bereich gelegener zugunsten der Bf. höherer Freibetrag berücksichtigt ($€ 1.299,48 - € 160,52 = € 1.138,96$).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden auf der Sachverhaltsebene zu lösenden Fall nicht gegeben.

Wien, am 25. Jänner 2021