

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BKS Steuerberatung GmbH & Co KG, Sterngasse 13, 3390 Melk, über die Beschwerde vom 20. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 22. November 2018 betreffend Aufhebung § 299 BAO / ESt 2017, Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2015 und 2016 sowie Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Vorwort:

Der Beschwerdeführer ist Pensionist und bezieht einerseits eine staatliche Rente und andererseits eine Firmenpension (beides aus Deutschland).

Betreffend diese Einkünfte gibt es AEOL-Mitteilungen (*Anmerkung Richter: automatischer Austausch von Steuerinformationen*) von Deutschland nach Österreich.

Verwaltungsgeschehen:

Mit **Ergänzungsersuchen vom 18. Juni 2018** (betreffend ANVL 2015 und 2016) wurde der Beschwerdeführer seitens der belangten Behörde darauf hingewiesen, dass die gemeldeten Bezüge (Firmenpension) von den von ihm gemeldeten Bezügen abweichen würden.

Es werde ersucht, die beantragten Beträge nachvollziehbar darzustellen. Auch die in Abzug gebrachten Werbungskosten seien nachzuweisen.

Mit **Eingabe vom 25. Juli 2018** wurde hierauf wie folgt geantwortet:

*„1.) Das Amtsgericht München hat einen Teil meiner Firmenpension meiner vormaligen Gattin in Form eines originären Anspruches zugesprochen, wodurch mein Pensionsanspruch um diesen Teil gekürzt werden muss. Durch den Beschluss vom 16.2.2015 betrifft dies einen Anteil von 696,44 € brutto monatlich. Daher ist meine Firmenpension von 23.099,16 € um gesamt 8.357,28 € (=12*696,44) zu kürzen, entspricht somit 14.741,88 €. Dies betrifft die Jahre 2015 ff.
2.) Der Krankenversicherungsanteil meiner Pension wird in Deutschland abgezogen, in Österreich besteht keine zusätzliche Krankenversicherung. Jedoch hat die deutsche Krankenkasse ein Assoziierungsabkommen mit der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse, wodurch ich einem inländischen Versicherten gleichzusetzen bin. Daher wäre auch die ausländische Krankenversicherung einer inländischen Pflichtversicherung in der gesetzlichen Krankenversicherung gleichzusetzen.“*

Diesem Schreiben wurde auch der **Gerichtsbeschluss vom 17.2.2015** beigelegt:

Hierin wurde verfügt, dass der geschiedenen Gattin des Beschwerdeführers ein Versorgungsausgleich zugesprochen werde. Der Antrag auf Durchführung des schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs sei zulässig und begründet.

Mit **Eingabe vom 6. August 2018** brachte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 betreffend Einkommensteuerbescheid 2017 bei der belangten Behörde ein.

< ausländische Pension: aufgrund eines gesetzlichen Beschlusses werde ein Teil direkt an die Ex Gattin ausbezahlt (2017: 577,70 €). Es werde um diesbezügliche Berücksichtigung bei der Besteuerung ersucht.

< Unterhaltsabsetzbetrag: es würde keine Verpflichtung vorliegen, sondern eine freiwillige Zahlung.

< auswärtige Berufsausbildung: Das Kind würde in einer Betreuungsstätte tätig sein.

In einer **persönlichen Vorsprache des Beschwerdeführers** am 7. August 2018 bei der belangten Behörde gab dieser an, dass

< er laut Beschluss sofort einen Teil seiner Pension an die Ex Gattin überweisen würde

< sein Sohn (schwerbehindert) in einer Betreuungsstätte lebe, wo ihm auch einfache Arbeiten „gelehrt“ würden, daher „auswärtige Berufsausbildung“

< der Unterhaltsabsetzbetrag für den Sohn sei eine freiwillige Leistung, um Bedürfnisse abzudecken, welche nicht vom Heim bezahlt werden würden. Das Heim werde zur Gänze vom Staat bezahlt.

Mit **Bescheiden vom 22. November 2018** wurden die Verfahren betreffend

Einkommensteuer 2015 und 2016 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen.

Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der

Erklärungsangaben die in der Begründung zu den beiliegenden Einkommensteuerbescheiden angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine

Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich gemacht hätten. Die

Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall hätte das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwogen und die steuerlichen Auswirkungen hätten nicht als geringfügig angesehen werden können.

Mit **Einkommensteuerbescheiden 2015 und 2016** vom 22. November 2018 wurden die Einkommensteuern dieser Jahre neu festgesetzt.

Begründung:

Bei den für die Wiederaufnahme des Verfahrens maßgeblichen neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel hätte es sich um die im automatischen Informationsaustausch von Steuerdaten in Europa übermittelten Pensionsmitteilungen vom 30. September 2016 (für 2015) bzw. 16. Juni 2017 (für 2016) gehandelt.

Die deutsche staatliche Rente werde gem. DBA Österreich – Deutschland in Deutschland besteuert und daher bei der Berechnung der österreichischen Steuer nur progressionserhöhend berücksichtigt. Dabei sei der von Deutschland mitgeteilte Rentenbetrag um 5,1% (=Pflichtbeitrag in der Krankenversicherung nach österr. Recht für Pensionen) vermindert worden.

Die deutsche Firmenpension dürfe gem. DBA Österreich – Deutschland nur in Österreich besteuert werden. Der vom ehemaligen Arbeitgeber (EADS) gemeldete Bruttobetrag sei ebenfalls um die nach österreichischem Recht anfallenden Pflichtbeiträge zur Krankenversicherung (5,1%) vermindert worden. Der übersteigende Betrag der Abzüge sei im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten als Sonderausgabe berücksichtigt worden.

Nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen würden. Das Wesen des § 20 EStG 1988 liege darin, die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung zu trennen. Der von der Rente einbehaltene Versorgungsausgleich für die geschiedene Gattin würde der Besteuerung unterliegen, weil es sich um steuerlich nichtabzugsfähige Unterhaltsleistungen handle (siehe auch BFG 5.7.2016, RV/7104538/2015).

Hinsichtlich der Berechnung sei auf den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 22. November 2018 verwiesen worden.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 können Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt werde, nicht im Wege eines Unterhaltsabsetzbetrages berücksichtigt werden (Verfassungsbestimmung BGBl 1996/201).

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen seien nicht berücksichtigt worden, da diese Aufwendungen den Selbstbehalt in Höhe von 4.458,50 € nicht überschritten hätten.

Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und -sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen seien nur zu einem Viertel zu berücksichtigen. Würde der Gesamtbetrag der Einkünfte über 36.400 Euro liegen, würde sich der Betrag weiter verringern.

Mit **Bescheid vom 22. November 2018** wurde aufgrund eines Antrages des Beschwerdeführers vom 6. August 2018 der Bescheid vom 13. Juni 2018 (Einkommensteuerbescheid 2017) gem. § 299 BAO aufgehoben.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2017 vom 22. November 2018** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2017 neu festgesetzt.

[Anmerkung Richter: Die diesbezügliche Begründung ist ident mit jener betreffend die Jahre 2015 und 2016]

Mit Eingabe vom 20. Dezember 2018 wurde **Beschwerde** gegen oben genannte Bescheide (vom 22. November 2018) eingereicht.

Es würden keine Gründe für eine Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 BAO vorliegen.

Die Begründung entspreche nicht der ständigen Rechtsprechung des VwGH und des BFG. Weiters sei der Sachverhalt bereits für die Jahre 2009 bis 2011 im Zuge eines Vorhalteverfahrens überprüft worden. Somit sei im Hinblick auf „Treu und Glauben“ das Ermessen gemäß § 20 BAO falsch geübt worden.

Dies ergebe sich in weiterer Folge auch daraus, da für die Einkommensteuer 2016 nach einer Beschwerde (siehe auch Ergänzungsersuchen vom 5. April 2017) eine stattgebende Beschwerdeentscheidung vom 22. Mai 2017 erlassen worden sei.

Aus dieser BVE ergebe sich, dass die Aktenlage genau geprüft worden und daher die Abgabenbehörde zu dieser Entscheidung gekommen sei. Somit hätten auch keine neuen Beweismittel und/oder Tatsachen hervorkommen können bzw. hätte die Abgabenbehörde schon diese BVE wieder gemäß § 299 BAO aufheben müssen.

Auf Grund der genauen abgabenbehördlichen Prüfung im Zuge der BVE für das Jahr 2016 würde dies sich auch positiv auf das Jahr 2015 auswirken.

Somit würde auch hier der Grundsatz von „Treu und Glauben“ greifen und es sei das Ermessen gemäß § 20 BAO falsch geübt worden.

Daraus folgend würden auch keine Gründe vorliegen, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 gemäß § 299 BAO aufzuheben, da eine Rechtswidrigkeit nicht erblickt werden könne.

Die Korrektur der Werbungskosten betreffend die Sozialversicherung sei nicht nachvollziehbar. In Österreich würden bei ASVG-Pensionisten 5,1% Krankenversicherungsbeiträge bezahlt. Die tatsächlich einbehaltenen gesetzlichen Abzüge für Kranken- und Pflegeversicherung in Deutschland seien wesentlich höher. Eine Berücksichtigung des Differenzbetrages in den Sonderausgaben gem. § 18 EStG 1988 sei nicht korrekt, da es sich hierbei um keine freiwillige Krankenversicherung handle.

Der Beschwerdeführer hätte nicht die Möglichkeit, die Sozialversicherung gemäß österreichischen Vorschriften zu bezahlen bzw. in Österreich zurückzufordern. Betreffend Leistungen aus der Krankenversicherung hätte die deutsche Krankenkasse ein Assoziierungsabkommen mit der Nö Gebietskrankenkasse.

Ein Ansetzen des Differenzbetrages zu den tatsächlichen Beiträgen würde eine

Schlechterstellung bewirken.

Nachdem die im Ausland abgezogenen Sozialversicherungsbeiträge gesetzliche Beiträge seien, würde sich aus dem klaren Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 ergeben, dass diese zur Gänze als Werbungskosten zu berücksichtigen seien.

Weder aus Rz 243 LStR 2002 und der dort angeführten Rechtsprechung, noch aus dem DBA mit Deutschland könne die Rechtsansicht der Abgabenbehörde nachvollzogen werden.

Angaben zu Kindern – Unterhaltsabsetzbetrag:

Der Sohn des Beschwerdeführers sei in Deutschland wohnhaft. Seit Geburt sei bei ihm eine schwere Behinderung (Down-Syndrom) diagnostiziert worden. Für die Vorjahre sei der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt worden. In Österreich würde für Kinder mit Behinderung vor dem 21. Lebensjahr eine erhöhte Familienbeihilfe zustehen. Analog zu der bisherigen Vorgehensweise sei der Unterhaltsabsetzbetrag auch für die Folgejahre zu gewähren. Anderenfalls würde hier eine Schlechterstellung gegenüber anderen österr. Staatsbürgern mit Kindern mit besonderen Bedürfnissen vorliegen. Der Unterhaltsabsetzbetrag sei für die Vorjahre gewährt worden. Siehe dazu auch das Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 5. April 2017 „*steht Ihnen der Unterhaltsabsetzbetrag zu*“.

Es werde daher beantragt, alle o.a. Bescheide vom 22. November 2018 ersatzlos aufzuheben und somit der Beschwerde vollinhaltlich stattzugeben.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 28. Jänner 2019** betreffend die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2017 wurde hinsichtlich des Unterhaltsabsetzbetrages auf § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 verwiesen:

„Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn ...“

Der Beschwerdeführer hätte hierzu allerdings Folgendes vorgebracht:

„UAB für Sohn ist eine freiwillige Leistung um Bedürfnisse abzudecken, welche nicht vom Heim bezahlt werden.“

Den Unterhaltsabsetzbetrag würde allerdings nur ein gesetzlicher Unterhalt begründen.

Soweit bekannt, würde es in Deutschland Gründe geben, die dazu führen würden, dass Eltern nicht bzw. nicht mehr zu einem gesetzlichen Unterhalt des volljährigen Kindes verpflichtet seien (Bezug von Grundsicherung, verschiedene Leistungen vom Sozialamt, ...).

Aus der am 3.4.2017 vorgelegten Unterhaltsberechnung (datiert vom 25.8.2010) vom Landratsamt würde hervorgehen, dass der Beschwerdeführer ab Volljährigkeit des Sohnes (10/2010) monatlich 402,00 € zu leisten gehabt hätte. Aus einem weiteren zu diesem Zeitpunkt vorgelegten Schriftstück würde hervorgehen, dass der Sohn mit 16.2.2018 in eine Werkstatt für behinderte Menschen aufgenommen worden sei. Aus der am 16.2.2018 vorgelegten Meldebestätigung sei ersichtlich, dass der Sohn seit 1.10.2017 in einer Wohngruppe untergebracht sei. Es seien also für den steuerlich zu beurteilenden Zeitraum 2015 bis 2017 jeweils unterschiedliche Verhältnisse gegeben, welche auch unter Umständen unterschiedliche Verpflichtungen hinsichtlich der Unterhaltsleistungen bewirkt haben hätten können.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO würde bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bestehen.

Es seien daher Unterlagen vorzulegen, aus welchen die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung hervorgehen würde.

Im **Antwortschreiben vom 19.2.2019** gab der Beschwerdeführer hierzu bekannt, dass das Kind bis 11/2018 für die Dauer von 13 Monaten in einem Heim untergebracht gewesen sei. Die Heimkosten (Nächtigung und Verpflegung) seien vom Staat bezahlt worden, nicht jedoch die Therapien, die ebenfalls notwendig seien. Das Kind hätte auf Grund der Schwerstbehinderung nicht mehr länger im Heim untergebracht werden können. Die Betreuung vor dem Heimaufenthalt und jetzt nach dem Heimaufenthalt würde durch die Kindesmutter erfolgen. Die Verpflichtung zur Zahlung eines Unterhaltes von monatlich 402,00 € würde sich aus der Beilage vom 25.8.2010 ergeben. Die Zahlung würde seit dieser Feststellung durchgehend erfolgen (siehe hierzu auch das Antwortschreiben lt. Beilage).

In einem weiteren **Ergänzungsersuchen vom 28. Februar 2019** seitens der belangten Behörde wurde angemerkt, dass dem Ergänzungsersuchen vom 28.1.2019 nicht entsprochen worden sei.

Es sei dasselbe Schriftstück vom 25.8.2010 vorgelegt worden, welches bereits dem Finanzamt vorgelegen sei. Auch die Ergänzung des Anwaltes hätte keine Bedeutung für den rechtlich zu beurteilenden Zeitraum 2015-2017.

Die Aktenlage sei insofern widersprüchlich, als im Antwortschreiben vom 19.2.2019 angeführt worden sei, dass die Zahlung von 402,00 € durchgehend erfolgt sei, die Bestätigung der Kindesmutter vom 19.11.2017 würde aber wie folgt lauten:

„Hiermit bestätigte ich, dass wir vom Beschwerdeführer monatlich 320,00 € erhalten. Für das Jahr 2017 sind das gesamt 3.840,00 €.

Der Betrag dient als Unterstützung zum Lebensunterhalt für den behinderten Sohn.“

Es sei auch unwahrscheinlich, dass die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung über den Zeitraum von 8 Jahren unverändert bleiben würde. Der volle UAB könne nur gewährt werden, wenn der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung voll entsprochen werde. Am 7.8.2018 sei angegeben worden, dass die Zahlungen eine freiwillige Leistung darstellen würden.

Es werde daher nochmals ersucht, diesbezüglich Unterlagen vorzulegen.

Im **Antwortschreiben vom 30. April 2019** wurde ein Bestätigungsschreiben der Kindesmutter zum Erhalt der Unterhaltsleistungen übermittelt.

Eine neuerliche Bestätigung seitens des dt. Landratsamtes sei angefordert, aber noch nicht ausgestellt worden.

Weiters sei anzumerken, dass die Beiträge zur dtn. Sozialversicherung in voller Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen seien (vgl. VwGH 21.11.2018, Ra 2017/13/0042).

Betreffend die Pensionskürzungen sei festzuhalten, dass es sich bei den in Abzug gebrachten Beträgen nicht um Alimente handeln würde. Der Abzug sei aufgrund des in Deutschland gesetzlich vorgesehenen Versorgungsausgleiches erfolgt, eine Kürzung der Rente würde auch

im Ablebensfall der ehemaligen Ehefrau des Beschwerdeführers vorgenommen werden. Dies weise eindeutig darauf hin, dass es sich um keine Alimente handeln würde. Würde es sich bei den Abzügen um Alimente handeln, würde ein Versterben des ehemaligen Ehepartners auch eine Vollauszahlung der Rente bewirken.

Bestätigung der Kindesmutter vom 27.3.2019:

„Hiermit bescheinige ich den Erhalt des bezahlten Unterhaltes wie folgt:

- 2015: 4,086,00 €

- 2016: 3.840,00 €

- 2017: 3.840,00 €

- 2018: 1.920,00 €

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 9. Mai 2019** wurde die Beschwerde vom 20. Dezember 2018 als unbegründet abgewiesen.

< Aufhebung gemäß § 299 BAO:

Begründung:

Gem. § 299 Abs. 1 BAO könne die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.

Der Spruch des Bescheides hätte sich als nicht richtig erwiesen, weil am 9. September 2018 in die Datenbank der Abgabenbehörde eine Kontrollmitteilung eingebracht worden sei, die eine höhere Pension ausgewiesen hätte, als in der Steuererklärung bekanntgegeben und in weiterer Folge festgestellt worden sei, dass die Besteuerungsgrundlagen in unrichtiger Höhe ermittelt worden seien (siehe Bescheidbegründung).

Die argumentierte Verletzung des Grundsatzes von „Treu und Glauben“ durch die Abgabenbehörde würde ins Leere gehen, da die Höhe einer erhaltenen Pensionszahlung niemals dem Grundsatz von Treu und Glauben unterliegen könne, sondern nur allfällige rechtliche Beurteilungen von steuerlichen Sachverhalten die vollständig offengelegt worden seien.

< Wiederaufnahme der Verfahren:

Begründung:

Der in der Beschwerdebegründung angeführte Umstand, es lägen keine Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vor, sei unzutreffend.

Wie in der Begründung zur Wiederaufnahme des Verfahrens bereits ausgeführt worden sei, hätte die Abgabenbehörde im Zuge des automatischen Informationsaustausches von Steuerdaten in Europa Pensionsmitteilungen erhalten (für das Jahr 2015 am 30.9.2016, für das Jahr 2016 am 16.6.2017).

Die in diesen Kontrollmitteilungen ausgewiesenen Jahressummen bzgl. der Firmenpension seien wesentlich höher gewesen, als die bisher bekanntgegebenen Beträge.

Dies sei auch der Anlass dafür gewesen, dass am 18.6.2018 ein Vorhalt versendet worden sei, um abzuklären, warum die Beträge in den Erklärungen bzw. in Folge in den Bescheiden (15.4.2016 für 2015 bzw. 22.5.2017 für 2016) von den Beträgen in den Kontrollmitteilungen

abweichen würden.

Dem Argument, dass in Hinblick auf „Treu und Glauben“ das Ermessen gem. § 20 BAO falsch ausgeübt worden sei, weil der Sachverhalt bereits für die Jahre 2009 bis 2011 im Zuge eines Vorhalteverfahrens überprüft worden sei, werde entgegnet:

Aus der Aktenlage würde hervorgehen, dass mit dem Vorhalt vom 28.5.2013 (betreffend die Jahre 2009 bis 2011) einzig und allein ein Nachweis über geleistete Unterhaltszahlungen abverlangt worden sei. Überdies könne ein Vorhalteverfahren betreffend die Jahre 2009 bis 2011 nicht eine Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2015 und 2016 beeinflussen, wo als Grund für die Wiederaufnahme die in einer nachträglichen Kontrollmitteilung hervorgekommene Höhe einer ausländischen Pension herangezogen worden sei.

Dasselbe würde für die Beschwerdeentscheidung (BVE) für das Jahr 2016 gelten. In diesem Verfahren sei es nicht um die Höhe der zugeflossenen Pension gegangen, sondern um die Frage des Unterhaltsabsetzbetrages. Die Feststellung, dass die Abgabenbehörde bei Hervorkommen neuer Tatsachen, die BVE gem. § 299 BAO hätte aufheben müssen, sei nicht richtig.

Wie aus dem Wortlaut des § 299 BAO hervorgehe, würde es sich dabei um eine „Kannbestimmung“ handeln. Da die Prüfung der übermittelten Kontrollmitteilungen erst gemeinsam mit der Bearbeitung des Antrages vom 6.8.2018 auf Bescheidberichtigung des Einkommensteuerbescheides 2017 gem. § 299 BAO erfolgt sei, sei die Jahresfrist für die Berichtigung des Jahres 2016 (Bescheid vom 22.5.2017) bereits verstrichen gewesen, weshalb nicht eine Aufhebung gem. § 299 BAO, sondern eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO durchzuführen gewesen sei.

Da die Höhe von Pensionsbezügen naturgemäß jährlich unterschiedlich sei, die Höhe der in den Kontrollmitteilungen ausgewiesenen Pensionsbezüge den einzigen Grund für die Wiederaufnahme des Verfahrens dargestellt hätten und diese Kontrollmitteilungen alle nach Ergehen der vorhergehenden Einkommensteuerbescheide übermittelt worden seien, sei die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht erfolgt und es würde auch mangels Tatbestand kein Fall von Treu und Glauben vorliegen.

< Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017:

Begründung zu den Sozialversicherungsbeiträgen in Deutschland:

Die Beschwerde bezüglich der Abzugsfähigkeit der ausländischen Sozialversicherungsbeiträge werde mit der gesetzlichen Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 begründet und dass diese daher zur Gänze als Werbungskosten abzugsfähig wären.

§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG letzter Satz lautet:

„Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.“

aktuelle Judikatur:

Abzugsfähigkeit von ausländischen Krankenversicherungsbeiträgen: BFG vom 02.05.2017, RV/5100861/2016 (Abweisung).

In der Vorhaltsbeantwortung (betreffend Nachweis der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung) vom 30.4.2019, werde das Beschwerdebegehren auf Berücksichtigung der deutschen Sozialversicherungsbeiträge in voller Höhe als Werbungskosten bekräftigt, unter Hinweis auf das der Vorhaltsbeantwortung beigelegte VwGH-Erkenntnis vom 21.11.2018 Ra 2017/13/0042. Bei diesem Verfahren sei vom Beschwerdeführer das oben zitierte (abweisende) BFG-Erkenntnis RV/5100861/2016 beim VwGH mittels ao. Revision angefochten worden. Der Hinweis auf dieses VwGH Erkenntnis könne nicht zum Erfolg verhelfen, da der VwGH darin nicht die Rechtsansicht des Beschwerdeführers, sondern die Rechtsansicht des Finanzamtes bestätigt hätte (die Revision sei nämlich als unbegründet abgewiesen worden, weil sich die Beschränkung der Abzugshöhe in § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 auf die Höchstbeiträge in der ÖSTERREICHISCHEN Sozialversicherung beziehe).

zu Versorgungsausgleich für geschiedene Gattin:

Nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 würden freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen würden. Das Wesen des § 20 EStG 1988 liege darin, die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung zu trennen (vgl. z. B. Quantschnigg/Schuch, aaO, § 20 Tz 1). Eine Vielzahl der nichtabzugsfähigen Zuwendungen hätte ihre Wurzel in persönlichen oder familiären Verhältnissen (vgl. z. B. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 9, mwN).

Hinsichtlich der diesbezüglichen Rechtsprechung werde auf die Erkenntnisse des BFG vom 5.7.2016, RV/7104538/2015 (Versorgungsausgleich an geschiedene Ehegattin nicht abzugsfähiger Unterhalt) sowie vom 13.2.2019, RV/1100014/2019 (Zahlungen aus dem Titel eines Versorgungsausgleichs an geschiedene Ehegattin in Deutschland als nicht abzugsfähiger Unterhalt) verwiesen.

zu Unterhaltsabsetzbetrag:

Mit Ergänzungsersuchen vom 28.1.2019 und 28.2.2019 sei wiederholt die Rechtslage (Voraussetzungen) für die Berücksichtigung eines Unterhaltsabsetzbetrages (UAB) dargelegt worden. Der Beschwerdeführer hätte eine Fristverlängerung bis 30.4.2019 für die Beschaffung eines geeigneten Nachweises, dass eine gesetzliche Unterhaltsleistung zu erfüllen gewesen sei, beantragt. Nun werde angegeben, eine Bestätigung vom Landratsamt ***1*** (bis dato) erfolglos angefordert zu haben und es werde von der Mutter des Sohnes nunmehr eine Bestätigung (datiert 27.3.2019) über „Unterhaltsleistungen“ vorgelegt, die die Mutter selbst am 19.11.2017 noch als „Unterstützungsleistung“ bezeichnet hätte und der Beschwerdeführer selbst als „freiwillige Leistung“ bezeichnet hätte. Das Finanzamt würde daher von keiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung ausgehen. Der UAB sei daher im angefochtenen Bescheid zu Recht nicht berücksichtigt worden.

Mit **Eingabe vom 3. Juni 2019** wurde beantragt, gegenständliche **Beschwerde** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Die Beschwerde bzw. der Vorlageantrag richte sich gegen folgende Abgabenbescheide:

- < Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betr. Einkommensteuer 2015 und 2016
- < Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2017 gemäß § 299 BAO
- < Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2017

Es werde auf die Begründung in der Beschwerde vom 20. Dezember 2018 sowie Beantwortung des Ergänzungsansuchens vom 19. Februar 2019 bzw. 30. April 2019 verwiesen und es werde beantragt, alle o.a. Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts ersatzlos aufzuheben.

Mit **Vorlagebericht vom 17. Februar 2020** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die belangte Behörde beantragte darin, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Mit **Datum 21. März 2020** wurde seitens des nunmehrigen Richters folgendes Schreiben an den Beschwerdeführer gerichtet:

„Um allfällige Auffassungsunterscheide zu vermeiden, übermittle ich ihnen hiermit nochmals meinen Informationsstand bezüglich der hier streitgegenständlichen Punkte:

< Unterhaltsabsetzbetrag:

*Es gibt hierzu eine klare gesetzliche Regelung. Der volle UAB kommt nur dann zur Anwendung, wenn der **volle gesetzliche Unterhalt** auch tatsächlich **geleistet** wurde.*

Gegenständlich liegt mir lediglich eine gesetzliche Bestimmung aus dem Jahr 2010 vor, sowie die Bestätigung über die tatsächlich geleisteten Zahlungen. Diese Daten passen aber nicht zusammen.

Im Schreiben vom Landratsamt wird ein Betrag von 402,00 € angeführt; lt. Bestätigung der Kindesmutter werden Beträge von 4.086,00 € (für 2015) bzw. 3.840,00 € (für 2016 und 2017) genannt.

Ich ersuche also nochmals um Vorlage von Unterlagen,

- aus denen der tatsächlich gesetzlich vorgeschriebene Unterhalt hervorgeht und*
- den Nachweis der tatsächlichen Bezahlung (Überweisung, ...)*

< Krankenversicherungsbeiträge:

Hier verweise ich auf das von ihnen angeführte VwGH Erkenntnis vom 21.11.2018, Ra 2017/13/0042.

Darin wird eigentlich unmissverständlich dargestellt, dass die in der gesetzlichen österreichischen Sozialversicherung bestimmten Beträge zu berücksichtigen sind.

Ich ersuche um Darstellung, warum gegenständlich dem von ihnen genannten Erkenntnis, nicht zu folgen sei.

< Pensionskürzung (Ausgleichszahlung):

Auch hierzu gibt es meiner Ansicht nach bereits eine einschlägige Judikatur.

Ich verweise hier auf die Urteile des BFG 13.2.2019, RV/1100014/2019 bzw. 5.7.2016, RV/7104538/2015).

Auch hier ersuche ich um Bekanntgabe, warum gegenständlich dieser einschlägigen Judikatur nicht zu folgen sei.“

Im **Antwortschreiben vom 29. Juni 2020** führte der Beschwerdeführer diesbezüglich folgendes aus:

< Unterhaltsabsetzbetrag:

Die Verpflichtung zur Unterhaltszahlung vom Landratsamt aus dem Jahr 2010 hätte nach wie vor Gültigkeit. Aus dem Schreiben würde eindeutig hervorgehen, dass aufgrund der Behinderung des Sohnes die Verpflichtung zur Zahlung über die Volljährigkeit des Sohnes hinausgehe – somit bis zum Tod des Sohnes oder des Vaters bestehen würde.

< Nachweis über Erhalt der Unterhaltszahlungen:

Hier würde lediglich die Bestätigung der Kindesmutter über die geleisteten Zahlungen vorliegen. Diese seien dem Finanzamt bereits übermittelt worden. Die Zahlungen seien tw. nicht im Zuge von Überweisungen, sondern auch in bar bei den persönlichen Besuchen getätigt worden.

< Krankenversicherungsbeiträge:

Nach Ansicht des Beschwerdeführers sei der zu berücksichtigende Betrag mit der Höchstbeitragsgrundlage begrenzt. Also wären 5,1% von 65.100,00 € (=5.425,00*12) im Jahr 2015 maximal abzugsfähig, somit 3.320,16 €

< Pensionskürzung (Ausgleichszahlung):

Bei der Vorsorgeausgleichszahlung würde es sich nicht um Geldbeträge handeln, die ein Ehegatte an den anderen ausbezahlen würde müssen. Das Familiengericht würde der ausgleichsberechtigten Person ein eigenes Recht übertragen. In der Beamtenversorgung werde die Anwartschaft extern geregelt (unterschiedliche Versorgungsträger). Die Anwartschaft werde in Entgeltpunkte umgerechnet und auf die gesetzliche Rentenversicherung übertragen (§ 16 dt. VersAusglG).

Beamte würden ihre Pensionen nicht auf Dritte übertragen können. Daher werde der Pensionsausgleich gekürzt und dem Partner ein Anspruch in der gesetzlichen Rentenversicherung verschafft.

Steuerliche Absetzbarkeit des Vorsorgeausgleichs im anderen Mitgliedsstaat:

Beide geschiedenen Ehegatten würden Einkommensteuer für die durch die Deutsche Rentenversicherung erhaltenen Beträge zahlen müssen. Das wiederum bedeute, dass sie nach der gesetzlichen Regelung die im Rahmen der Umsetzung des schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs notwendigen Zahlungen als Sonderausgaben würden geltend machen können. Dies würde allerdings nur gelten, soweit eine Besteuerung auf der Empfängerseite erfolgen würde. Würden die empfangenen Leistungen als nicht steuerbar oder steuerfrei eingeordnet werden, würde auf Seiten des Ausgleichsverpflichteten auch kein Sonderausgabenabzug erfolgen. Wenn nur Teile der empfangenen Leistung nicht steuerbar oder steuerfrei seien, würde dies entsprechend für den Sonderausgabenabzug auf Seiten des

Ausgleichsverpflichteten gelten. Damit würde das sogenannte Korrespondenzprinzip Anwendung finden. Ob im Ernstfall nur ein Teil der empfangenen Leistung der Einkommensteuer unterworfen sei, würde geprüft werden müssen. Die abweisende Rechtsprechung in Österreich sei bekannt.

Es würde in der unterschiedlichen Behandlung der Absetzbarkeit des Vorsorgeausgleiches in Österreich im Vergleich zu Deutschland, also einem anderen Mitgliedsstaat, ein Verstoß gegen die Sitz- und Niederlassungsfreiheit vorliegen (AEUV Artikel 45ff). Es werde daher angeregt, dass das BFG ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH richten solle.

In **Wahrung des Parteiengenhörs** wurden diese Schreiben mit Mail vom 8. Juli 2020 der belangten Behörde zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme Übermittelt.

Im **Antwortschreiben vom 8. Juli 2020** gab der zuständige Amtsvertreter diesbezüglich Folgendes bekannt:

< UAB:

Auf die Ergänzungersuchen vom 28.1.2019 bzw. 28.2.2019 samt Antwortschreiben werde hingewiesen. Die nun dem BFG übermittelte Vorhaltsbeantwortung würde keine neuen Sachverhaltselemente bzw. Beweismittel beinhalten.

< KV-Beiträge:

Die Ansicht des Beschwerdeführers, die Abzugsfähigkeit der Beiträge wäre nur in Höhe der Höchstbeitragsgrundlage begrenzt, könne weder aus dem Gesetzestext, noch aus der Judikatur abgeleitet werden.

< Versorgungsausgleich:

Für das Finanzamt sei nicht nachvollziehbar, warum unterschiedliche steuerliche Bestimmungen in Mitgliedsstaaten der EU einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit darstellen sollen.

Mit **Mail vom 30. Juli 2020** wurde diese Information dem Beschwerdeführer zur Kenntnisnahme weitergeleitet.

Weiters wurden Ansichten des Richters zu den gegenständlichen Sachverhalten dargestellt. Der Beschwerdeführer wurde auch darauf hingewiesen, betreffend Unterhaltszahlungen (außergewöhnliche Belastungen) allenfalls belegmäßige Nachweise über behinderungsbedingte Aufwendungen vorzulegen.

Mit **Mail vom 12. August 2020** wurde dahingehend geantwortet, dass der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung aufrechterhalten werde.

Mit Datum 8. September 2020 erfolgte die **Ladung zur mündlichen Verhandlung** am 21. Oktober 2020.

Lt. Übernahmebestätigungen wurde diese Ladung am 10. September 2020 (Beschwerdeführer) und 8. September 2020 (belangte Behörde) übernommen.

Mit **Mail vom 1. Oktober 2020** wurden der steuerlichen Vertretung seitens des Richters noch folgende Fragen übermittelt:

„Ich ersuche zu folgenden Anmerkungen noch Stellung zu nehmen:

Zum Versorgungsausgleich:

1.) Im Antwortschreiben vom 30.4.2019 zum Vorhalt vom 28.2.2019 wurde angeführt, dass „eine Kürzung der Rente auch im Ablebensfall der ehemaligen Ehefrau vorgenommen werden würde“.

In § 21 Abs. 4 VersAusglG wird allerdings Folgendes bestimmt:

„Verstirbt die ausgleichsberechtigte Person, so geht der nach Absatz 1 abgetretene Anspruch gegen den Versorgungsträger wieder auf die ausgleichspflichtige Person über.“

Gibt es gegenständlich tatsächlich einen Anspruch auch nach dem Tod?

Ich ersuche hierzu Stellung zu nehmen und allenfalls aussagekräftige Unterlagen vorzulegen.

2.) Im Schreiben vom 29.6.2020 wurde angemerkt, dass „beide geschiedenen Ehegatten für die durch die Deutsche Rentenversicherung erhaltenen Beträge Einkommensteuer zahlen müssen“.

Lt. vorliegender Lohnsteuerbescheinigung (z.B. für 2017) wurde aber in Deutschland keine Lohnsteuer einbehalten. Es wurde lediglich Krankenversicherung und Pflegeversicherung vom gesamten Betrag (23.348,64 €) einbehalten. Erst danach erfolge der Versorgungsausgleich. Dies würde eher darauf hindeuten, dass dem Beschwerdeführer auch der gesamte Betrag zuzurechnen sei.

In Deutschland würde der Beschwerdeführer den Ausgleichsbetrag als Sonderausgabe geltend machen können, wenn eine Besteuerung auf der Empfängerseite erfolgen würde.

Ich ersuche um Bekanntgabe/Darstellung ob der von der geschiedenen Ehegattin erhaltene Betrag in Deutschland besteuert wurde.

Ich muss hierzu allerdings anmerken, dass es eine derartige/vergleichbare Bestimmung (Sonderausgabe § 10 Abs. 1a Z 4 dt. EStG) in Österreich nicht gibt.

Ist ihnen zu derartigen Sachverhalten eine einschlägige Rechtsprechung in Deutschland bekannt?“

Mit Eingabe vom 16. Oktober 2020 zog der Beschwerdeführer seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung zurück.

Der Beschwerdeführer wiederholte seine Anregung, dass ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH vorzunehmen sei.

Ebenso sei die Regelung der steuerlichen Nichtanerkennung der Pensionskürzung verfassungswidrig.

Seitens der auszahlenden Stelle (Airbus) werde umgehen mitgeteilt, ob über den allfälligen Tod der Ex-Gattin hinaus eine Pensionskürzung stattfinden würde.

Betreffend die Versteuerung der Bezüge bei der Ex-Gattin wurde ausgeführt, dass weder eine Vereinbarung noch ein zustimmender Antrag hinsichtlich § 10 Abs. 1a dEStG erfolgt sei, sodass davon auszugehen sei, dass die Ex-Gattin den Unterhalt nicht in Deutschland versteuern würde.

Die Beschwerde werde dahingehend ergänzt, dass weder Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO (für 2015 und 2016) noch für eine Bescheidaufhebung

gemäß § 299 BAO (für 2017) vorliegen würde.

Hinsichtlich der Begründung in den Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens werde auf die mittlerweile ergangene Rechtsprechung des BFG vom 5.12.2019, RV/2101157; 15.7.2020, RV/2100646/2020 (mit Verweis auf Ritz in SWK 12/2019, 602, „Rechtsschutz bei Begründungsmängeln) und vom 2.4.2020, RV/2100811/2019 verwiesen. Bei der gegenständlichen Beschwerde würde die gleiche Ausgangslage vorliegen, wie in den angeführten Erkenntnissen des BFG.

Nachdem die Pensionsmitteilungen am 30.9.2016 (für 2015) bzw. 16.6.2017 (für 2016) dem Finanzamt zugegangen seien, würde am 22. November 2018 kein Tatbestand des § 303 Abs. 1 BAO vorliegen, der eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würde. Es würden an diesem Tag weder die Tatbestände der lit. a und c vorliegen, aber auch nicht jener der lit. b des § 303 Abs. 1 BAO, denn was wäre nach über einem bzw. nach zwei Jahren „NEU“ hervorgekommen?

Betreffend der Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO für das Jahr 2017 würde sich keine Begründung hinsichtlich Rechtswidrigkeit des Spruches des Bescheides finden.

Somit seien die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016 sowie der Bescheid gemäß § 299 BAO über die Aufhebung der Einkommensteuer 2017 mit einer Rechtswidrigkeit behaftet.

Auf Grund der ständigen Rechtsprechung des BFG und des VwGH könne die Begründung nicht in einer Beschwerdeentscheidung – wie es hier versucht worden sei – nachgeholt werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Pensionist und bezieht einerseits eine staatliche Rente und eine Firmenpension. Gemäß DBA Österreich – Deutschland hat Deutschland das Besteuerungsrecht für die staatliche Pension und Österreich das Besteuerungsrecht für die Firmenpension – diese Rechtsansicht wird auch vom Beschwerdeführer nicht in Abrede gestellt.

Nachdem Kontrollmitteilungen seitens der deutschen Behörden (AEOI-Mitteilungen - betreffend Einkünfte) der belangten Behörde übermittelt wurden und diese Daten von jenen des Beschwerdeführers abgewichen sind, wurden die entsprechenden Verfahren wiederaufgenommen (§ 303 BAO für die Jahre 2015 und 2016) bzw. der Bescheid aufgehoben (§ 299 BAO für das Jahr 2017).

Hinsichtlich der als Werbungskosten zu berücksichtigenden Rentenversicherungsbeiträge sind nicht die bezahlten Beiträge in Deutschland zu berücksichtigen, sondern jene, welche in Österreich zu bezahlen gewesen wären (5,1%).

Zahlungen an die ehemalige Ehegattin als Unterhalt für den schwerbehinderten Sohn vermitteln mangels Nachweis über die gesetzliche Verpflichtung allerdings nicht die Anerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages.

Als Zahlungen des Beschwerdeführers wurde folgende Beträge angeführt:

< 2015: 4.086,00 €

< 2016: 3.840,00 €

< 2017: 3.840,00 €

Seitens des Landratsamtes ***1*** vom 25. August 2010 wurde der Unterhaltsbedarf des Sohnes ab der Volljährigkeit in Höhe von 402,00 € p.m. festgesetzt.

Gegenständlich ist allerdings nicht die tatsächliche Verpflichtung und Bezahlung alleine ausschlaggebend, sondern ob der Unterhaltsabsetzbetrag grundsätzlich zusteht.

Damit steht hier die gesetzliche Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG im Vordergrund.

Ein Teil der in Deutschland bezogenen Rente wurde unmittelbar an die geschiedene Gattin in Deutschland ausbezahlt. Lt. Verdienstabrechnung wurde ein Betrag in Höhe von 577,70 € pro Monat unmittelbar auf ein Konto der Gattin überwiesen.

Strittig ist, ob dieser „Versorgungsausgleich“ als Einkommensverwendung zu beurteilen ist und somit beim Beschwerdeführer zu berücksichtigen ist.

2. Beweiswürdigung

a) Wiederaufnahme der Verfahren:

Die Einkommensteuern 2015 und 2016 wurden mit Datum 15.4.2016 bzw. 31.3.2017 erstmalig festgesetzt.

Die wiederaufnahmebegründenden AEOL-Mitteilungen für 2015 und 2016 gelangten am 30.9.2016 bzw. 13.6.2017 der belangten Behörde erstmalig zur Kenntnis.

Die neue Tatsache, somit der Wiederaufnahmegrund, wurde durch die AEOL-Mitteilungen begründet. Der Inhalt dieser Mitteilungen war der belangten Behörde jedenfalls zum Zeitpunkt der wiederaufzunehmenden Verfahren nicht bekannt.

b) Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO

Mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 13.6.2018 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2017 erstmalig festgesetzt.

Mit Bescheid vom 22.11.2018 wurde dieser Bescheid seitens der belangten Behörde gemäß § 299 aufgehoben.

Somit erfolgte die Bescheidaufhebung jedenfalls innerhalb eines Jahres ab Ergehen des Erstbescheides.

Der Spruch der „neuen“ Bescheide entsprach nicht jenem der „alten“ Bescheide, da infolge der neuen Daten die entsprechenden Besteuerungsgrundlagen geändert wurden. Es wurde eine Korrektur des sogenannten Vorsorgeausgleich vorgenommen.

c) Unterhaltsabsetzbetrag:

< Bestätigung der Kindesmutter über den Erhalt bestimmter Beträge (27.3.2019):

Der Beschwerdeführer konnte diesbezüglich lediglich die tatsächliche Bezahlung bestimmter Beträge (durch Bestätigung der Kindesmutter vom 27.3.2019) nachweisen. Ob es sich hierbei um gesetzlich vorgeschriebene Beträge oder freiwillige Zahlungen handelt, konnte nicht nachgewiesen werden.

< Schreiben Landratsamt ***1*** (25.8.2010)

< Schreiben Rechtsanwalt (27.6.2013)

In diesen Schreiben wird bestätigt, dass der Beschwerdeführer auch weiterhin Unterhalt für seinen Sohn bezahlen muss.

Die Höhe der Unterhaltungspflicht wurde darin mit einem Betrag von 402,00 € ausgewiesen.

Die belangte Behörde bezweifelt, ob diese Vorschreibungen auch für die streitgegenständlichen Jahre noch Gültigkeit besitzt.

Die letzte „offizielle Bestätigung“ datiert aus dem Jahr 2010 und kann nicht unmittelbar auch für die Jahre 2015 bis 2017 so gesehen werden. Dies vor allem auch deswegen, da der Beschwerdeführer selbst die Zahlungen als „freiwilliger Leistung“ (persönliche Vorsprache am 7.8.2018) bzw. „keine Verpflichtung, freiwillige Zahlung“ (Antrag Bescheidaufhebung 6.8.2018) bezeichnet hat.

Trotz mehrmaliger Aufforderung (Schreiben vom 28. Jänner 2019; Schreiben vom 28. Februar 2019; Schreiben vom 21. März 2020 (BFG)) wurden keine derartigen Nachweise für den streitgegenständlichen Zeitraum erbracht.

Wie in der rechtlichen Würdigung noch dargestellt werden wird, sind die tatsächlichen Zahlungen und Vorschreibungen allerdings irrelevant.

d) Zahlung an geschiedene Gattin (Vorsorgeausgleich):

< Beschluss des Amtsgerichtes München vom 17.2.2015:

Darin wurde dargestellt, dass es sich gegenständlich um eine monatliche schuldrechtliche Ausgleichsrente nach § 20 dt. VersAusglG handelt.

Auch nach den Angaben des Beschwerdeführers handelt es sich hier um einen einbehaltenen Versorgungsausgleich für seine geschiedene Gattin (Eingabe vom 30.4.2019).

Dass es sich hierbei um Alimente handeln würde, hat auch die belangte Behörde nie behauptet.

e) Krankenversicherungsbeiträge:

< Darstellung der bezahlten SV-Beiträge in Deutschland und der KV-Beiträge lt. Bescheiden (Schreiben vom 29. Juni 2020):

Hierbei handelt es sich um eine ausschließliche Rechtsfrage. Das vom Beschwerdeführer angeführte VwGH Erkenntnis (Ra 2017/13/0042) bestätigt die Vorgangsweise der belangten Behörde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

a, b) Wiederaufnahme und Bescheidaufhebung:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen gemäß § 299 bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides zulässig.

Gegenständliche Wiederaufnahme und Bescheidaufhebung stützt sich auf die Tatsache, dass sogenannte **AEOI Mitteilungen** erst **nach** den hier strittigen Bescheiden der belangten Behörde zur Kenntnis gelangten.

Gegenständliche Erstbescheide datieren vom 15.4.2016 (Jahr 2015), 31.3.2017 (Jahr 2016) und 13.6.2018 (Jahr 2017).

Die genannten Mitteilungen wurden am 13.9.2016 (Jahr 2015) und 13.6.2017 (Jahr 2016) der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht. Da der Beschwerdeführer in seinen erklärten Daten andere Beträge übermittelt hat und weiters die belangte Behörde mit Ergänzungsvorhalt vom 18. Juni 2018 Fragen in diesem Zusammenhang gestellt hat, bestätigten die in der Antwort vom 25. Juli 2018 dargestellten Daten die neuen Tatsachen.

Gemäß oben genannter gesetzlichen Bestimmung (§ 303 BAO) waren somit die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 wieder aufzunehmen und die diesbezüglichen Einkommensteuern neu festzusetzen.

Betreffend das Jahr 2017 erfolgte in Anlehnung an oben angeführter gesetzlichen Bestimmung (§ 299 BAO) rechtsrichtigerweise eine Bescheidaufhebung, da in diesem Jahr die angeführte Jahresfrist noch nicht abgelaufen war.

Dass diese Bescheide auch einen anderen Spruch bedingen würden, wird in weiterer Folge dargestellt werden.

Der Beschwerdeführer wendete auch ein, dass wegen der Prüfung der Jahre 2009 bis 2011 hier ein Fall von Treu und Glauben zu berücksichtigen wäre.

Hierzu ist anzumerken, dass gegenständlich keine Anfrage an die belangte Behörde und sachverhaltsmäßige Darstellung desselben Sachverhaltes aus den vorliegenden Akten ersichtlich ist. Eine allenfalls (andere) rechtliche Würdigung eines bestimmten Sachverhaltes

unterliegt nicht der Bestimmung von Treu und Glauben. Es hat auch keine (verbindliche) Auskunft der belangten Behörde an den Beschwerdeführer gegeben, nach der der Beschwerdeführer allenfalls seine Aktivitäten angepasst hätte.

Weiters ist hierzu anzumerken, dass der aus [§ 114 BAO](#) abgeleitete Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen schützt, eine allenfalls auch unrichtige abgabenrechtliche Beurteilung für die Vergangenheit auch in der Gegenwart beizubehalten.

Der Grundsatz von Treu und Glauben würde allenfalls nur dann zur Anwendung kommen, wenn der Beschwerdeführer seitens der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgehensweise aufgefordert worden wäre und sich nachträglich die Unrichtigkeit derselben herausgestellt hätte. Dieser Sachverhalt ist aber gegenständlich nicht gegeben. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen auf eine bestimmte Rechtsauslegung (vgl. VwGH 25.3.2015, [Ra 2014/13/0027](#)).

Der Beschwerdeführer verweist in seiner Eingabe vom 16. Oktober 2020 auf weitere Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes:

< BFG 5.12.2019, [RV/2101157/2019](#); BFG 15.7.2020, [RV/2100646/2020](#); BFG 2.4.2020, [RV/2100811/2019](#):

Diese Erkenntnisse würden auch im gegenständlichen Fall darauf hinweisen, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zulässig sei.

„Neuer Lohnzettel ist für sich kein Wiederaufnahmegrund“.

Hierbei verkennt der Beschwerdeführer, dass gegenständlich kein „neuer“ Lohnzettel ausgestellt wurde, sondern ein bereits verwirklichter Sachverhalt der österreichischen Finanzverwaltung (der belangten Behörde) zur Kenntnis gebracht wurde. Für die belangte Behörde ist dieser Sachverhalt neu hervorgekommen. Ein Wiederaufnahmegrund ist jeweils aus der Sicht desjenigen zu sehen, der die Wiederaufnahme bewirkt.

Es wurde kein neues Dokument (z. B. ein Lohnzettel) produziert (nova producta), sondern ein bereits vorhandener Sachverhalt (nova reperta) wurde mitgeteilt.

Dass ein Teil des Bezuges des Beschwerdeführers bereits vorweg an seine Ex-Gattin überwiesen wurde, ist z. B. bereits in der Verdienstabrechnung 6/2015 ersichtlich – allerdings war diese Verdienstabrechnung der belangten Behörde nicht bekannt. Gegenständlicher Sachverhalt war also jedenfalls VOR dem Zeitpunkt der Wiederaufnahme existent, lediglich der belangten Behörde war er damals nicht bekannt. Erst durch die sogenannte AEIOI-Mitteilungen gelangte dieser Sachverhalt in den Kenntnisstand der belangten Behörde. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist unter diesen Bedingungen jedenfalls zulässig.

Die Wiederaufnahme wurde auch entsprechend begründet:

Im Wiederaufnahmebescheid wurde auf die entsprechende Begründung im Sachbescheid verwiesen. Dieser Querverweis ist zulässig.

Im Einkommensteuerbescheid wurde klar darauf verwiesen, dass es sich bei den Tatsachen und Beweismitteln um die im automatischen Informationsaustausch erhaltenen Informationen

handelt.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde somit jedenfalls ausreichend begründet.

Weiters wurde die Bescheidaufhebung in Kritik gezogen. Es würde sich keine Begründung hinsichtlich Rechtswidrigkeit des Spruchs des Bescheides finden.

Hierbei ist jedenfalls darauf hinzuweisen, dass es sich hierbei um eine antragsgemäße Erledigung handelt. In der Eingabe vom 6. August 2018 brachte der Beschwerdeführer einen „Antrag auf Bescheidänderung (Aufhebung) § 299 Abs. 1 BAO“ bei der belangten Behörde ein. Diesem Antrag wurde mit Bescheid vom 22. November 2020 entsprochen. Den Aufhebungsgrund bestimmt bei der Aufhebung auf Antrag die betreffende Partei. Dieser Bescheid hat auch dazu geführt, dass in weiterer Folge der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2017 vom 22. November 2020 geändert wurde. In der Begründung wurde die Rechtswidrigkeit des ursprünglichen Bescheides klar dargestellt. Nach Durchführung einer Bescheidaufhebung hat die belangte Behörde das Recht, den aufgehobenen Bescheid in jede Richtung abzuändern, denn durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO).

In Anbetracht der hier dargestellten Sachverhalte und der klaren gesetzlichen Bestimmungen, war den Beschwerdepunkten „Wiederaufnahme“ und „Bescheidaufhebung“ der Erfolg zu versagen.

c) Unterhaltsabsetzbetrag:

Gemäß [§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988](#) (Verfassungsbestimmung) sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Den oben angeführten verfahrensgegenständlichen Ermittlungen und dargestellten Sachverhalten folgend, kann gegenständliche Voraussetzung nicht erkannt werden.

Die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag sind nicht gegeben, da der Sohn in den streitgegenständlichen Zeiträumen (2015 bis 2017) bereits volljährig war (geb. 20.10.1992). Mit dem 18. Geburtstag wird eine Person in Österreich volljährig (§ 21 ABGB).

Ein Familienbeihilfenbezug ist aus der Beihilfendatenbank nicht ersichtlich und ein solcher Bezug wurde vom Beschwerdeführer auch nicht angeführt.

Das gilt sowohl für Unterhaltsleistungen gegenüber Kinder im Inland als auch gegenüber Kinder im Ausland (vgl. VwGH 26.1.2012, [2012/16/0008](#)).

Den offensichtlich geleisteten Zahlungen im Zusammenhang mit dem Aufenthalt im Heim ist anzumerken, dass es sich hier um freiwillige Leistungen gehandelt hat, um Bedürfnisse abzudecken, welche nicht vom Heim bezahlt wurden (Angabe des Beschwerdeführers in der persönlichen Vorsprache bei der belangten Behörde am 7. August 2018).

Umstände, die darauf hinweisen würden, dass die Zahlungen des Beschwerdeführers für

Aufwendungen geleistet worden wären, die beim Sohn als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen waren, wurden weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag klar begründet dargestellt – auch nicht nach Nachfrage des zuständigen Richters im Schreiben vom 21. März 2020. Es wären aber nur Ausgaben für eine Krankheit bzw. Behinderung des Kindes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. VwGH 31.1.2002, [96/15/0261](#)).

Ein Unterhaltsabsetzbetrag steht somit für Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die an den Beschwerdeführer oder an Dritte keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, nicht zu (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 12.EG, § 33 Anm. 94; Doralt/Herzog, § 33 Tz 41, mit Verweis auf UFS 15.4.2010, [RV/0824-W/10](#)).

d) Versorgungsausgleich:

§ 20 Versorgungsausgleichsgesetz (Anspruch auf schuldrechtliche Ausgleichsrente) :

Abs. 1: Bezieht die ausgleichspflichtige Person eine laufende Versorgung aus einem noch nicht ausgeglichenen Anrecht, so kann die ausgleichsberechtigte Person von ihr den Ausgleichswert als Rente (schuldrechtliche Ausgleichsrente) verlangen.

§ 21 Versorgungsausgleichsgesetz (Abtretung von Versorgungsansprüchen):

Abs. 1: Die ausgleichsberechtigte Person kann von der ausgleichspflichtigen Person verlangen, ihr den Anspruch gegen den Versorgungsträger in Höhe der Ausgleichsrente abzutreten.

Abs. 4: Verstirbt die ausgleichsberechtigte Person, so geht der nach Absatz 1 abgetretene Anspruch gegen den Versorgungsträger wieder auf die ausgleichspflichtige Person über.

Wie oben angeführt, wurde der Beschwerdeführer mit Beschluss des Amtsgerichtes München vom 17. Februar 2015 verpflichtet, seiner geschiedenen Gattin ab dem 1. Juli 2013 eine monatliche schuldrechtliche Ausgleichsrente nach § 20 VersAusglG in Höhe von 577,70 € zu bezahlen. Er hat dazu die Ansprüche gegenüber seinem Versorgungsträger (Firmenrente) abzutreten.

Diese Abtretung hat den Sinn, dass der begünstigte Ehepartner nicht auf die Zahlungsbereitschaft des Verpflichteten angewiesen ist.

In den streitgegenständlichen Jahren erhielt der Beschwerdeführer neben den Einnahmen aus der staatlichen Rente auch eine Betriebspension von seinem ehemaligen (deutschen) Arbeitgeber.

Unstrittig ist, dass die deutsche staatliche Rente gemäß DBA Österreich Deutschland in Deutschland besteuert wird und bei der Berechnung der österreichischen Steuer nur progressionserhöhend zu berücksichtigen ist.

Die deutsche Firmenpension darf gemäß DBA Österreich Deutschland nur in Österreich besteuert werden.

Da diese Ansicht unstrittig ist, wird auf die Wiedergabe der genauen rechtlichen Bestimmungen verzichtet (Art. 18 und 23 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002).

Gemäß [§ 2 Abs. 1 EStG 1988](#) ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Nach Ansicht des Beschwerdeführers sind die Zahlungen aus der Betriebspension nicht zur Gänze ihm zuzurechnen. Bei den Zahlungen an die geschiedene Gattin würde es sich um Unterhaltszahlungen handeln. Dem Beschwerdeführer würde nur ein Teil der Betriebspension zur Verfügung stehen, da der Anteil, welcher der Gattin zufließt, nicht in seine Verfügungsgewalt kommt.

Es ist allerdings davon auszugehen, dass es sich hinsichtlich der an die geschiedene Ehegattin zu leistenden Zahlungen nicht um einen gesetzlichen bzw. öffentlich-rechtlichen Anspruch der geschiedenen Ehegattin gegenüber dem auszahlenden Versorgungsträger handelt, sondern vielmehr um einen schuldrechtlichen Anspruch der geschiedenen Ehegattin gegenüber dem Beschwerdeführer (lt. Beschluss des Amtsgerichtes: „... *schuldrechtliche Ausgleichsrente nach § 20 VersAusglG* ...“).

Der öffentlich-rechtliche Versorgungsausgleich schafft eigenständige Versorgungsansprüche des Berechtigten, aus denen er im Versorgungsfall sofort Leistungen des Versorgungsträgers beanspruchen kann. Der schuldrechtliche Versorgungsausgleich führt dagegen nur zu einem *unterhaltsähnlichen Rentenanspruch*, den der Verpflichtete aus seiner Versorgung erfüllen muss.

Die Anspruchsdurchsetzung ist nicht immer gesichert:

Tritt der Versorgungsfall beim Berechtigten eher ein als beim Verpflichteten, muss er mit dem Ausgleich warten, bis der Verpflichtete die noch schuldrechtlich auszugleichende Versorgung erlangt.

Für die Zurechnung der Einkünfte ist es nicht maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht. Wem Einkünfte zugerechnet werden können, ist nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden – es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, weil die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will. Einkünfte sind einem Steuerpflichtigen auch dann zuzurechnen, wenn er diese mit oder ohne Gegenleistung an einen Dritten abtritt; er bewirkt mit dieser Abtretung nur eine vorweggenommene (steuerlich unbeachtliche) **Einkommensverwendung**. Eine steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung ist auch nicht von der Freiwilligkeit der Verfügung über das Einkommen abhängig (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988 - Kommentar, Tz 61 ff zu § 2 EStG, unter Hinweis auf die Rechtsprechung des VwGH).

Nach [§ 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen, nicht abgezogen werden. Beide Gruppen von Zuwendungen stellen Einkommensverwendung dar, fallen damit in die private Lebenssphäre des Steuerpflichtigen und können weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch als

Sonderausgaben vom Einkommen abgezogen werden (§ 20 Abs. 3 EStG 1988; vgl. Althuber in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 - Kommentar, Tz 11 zu § 20 EStG). § 20 Abs. 1 Z 4 EStG schließt sowohl freiwillige Zuwendungen an Personen ohne gesetzlichen Unterhaltsanspruch als auch Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen vom Abzug aus. Bei beiden Arten trifft dies selbst dann zu, wenn sie auf einer verpflichtenden Vereinbarung oder wie hier einem rechtlich bindenden Gerichtsbeschluss beruhen (vgl. UFS 20.3.2012, [RV/0483-G/09](#)).

In dem vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt kommt dem Umstand somit keine wesentliche Bedeutung zu, dass der Beschwerdeführer (Pensionsberechtigte) keinen Rechtsanspruch auf Auszahlung der an die geschiedene Gattin zu entrichtenden Beträge hat. Die in Deutschland getroffene Regelung betreffend den "schuldrechtlichen Versorgungsausgleich" - nämlich hier die verpflichtende Überlassung von Pensionszahlungen an die geschiedene Ehegattin - ändert nichts an der Qualifikation im österreichischen Ertragssteuerrecht als Unterhaltszahlungen (vgl. BFG 5.7.2016, [RV/7104538/2015](#); UFS 20.3.2012, [RV/0483-G/09](#)). Der Umstand, dass die streitgegenständlichen Zahlungen bei der geschiedenen Ehegattin der Einkommensteuer in Deutschland unterzogen würden, vermag daran nichts zu ändern.

Somit ist die streitgegenständliche Betriebspension zur Gänze dem Beschwerdeführer zuzurechnen.

Die Beschwerde war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

e) Krankenversicherungsbeiträge; Werbungskosten:

Strittig ist hier, in welchem Ausmaß die bezahlten Krankenversicherungsbeiträge tatsächlich zu berücksichtigen sind (tatsächlich in Deutschland bezahlte Beträge oder allenfalls fiktiv in Österreich zu zahlende Beträge).

Der Beschwerdeführer bezieht sich hier selbst auf die Judikatur des Bundesfinanzgerichtes (BFG 2.5.2017, [RV/5100861/2016](#)) bzw. Verwaltungsgerichtshof (VwGH 21.11.2018, [Ra 2017/13/0042](#)).

Wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung vom 9. Mai 2019 von der belangten Behörde angeführt wurde, hat hier der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht des Finanzamtes bestätigt.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e erster Satz 1988 idgF sind Werbungskosten auch "Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht".

§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e zweiter Satz EStG 1988 bestimmt: "Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen."

Gemäß [§ 18 EStG 1988](#) sind Versicherungsprämien zu einer Personenversicherung als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht zu den Werbungskosten zählen.

Von Werbungskosten spricht man gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG auch im Falle von Beiträgen zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sowie von Beiträgen zu einer Krankenversicherung aufgrund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht. Die aufgezählten Beiträge sind entsprechend der zitierten Gesetzesstelle nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen (BGBl. I Nr. 132/2002). Gemäß § 18 EStG sind Versicherungsprämien zu einer Personenversicherung als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht zu den Werbungskosten zählen.

Selbst die Lohnsteuerrichtlinien (als unverbindliche Rechtsansicht des BMF) sehen in der Krankenversicherung eine Begrenzung bei den Werbungskosten bis zur Höhe von Pflichtbeiträgen vor.

Die Abzugsfähigkeit (dem Grunde nach) auch von Beiträgen zu einer privaten Krankenversicherung aufgrund einer ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht wurde mit dem AbgÄG 2001, BGBl. I Nr. 144/2001, gesetzlich verankert. Die damals bereits für Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, sowie für Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen nach dem zweiten Satz des § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG bestehende Abzugsbeschränkung (der Höhe nach) wurde unverändert auf „Beiträge zu einer Krankenversicherung aufgrund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht“ ausgedehnt (vgl. hierzu die ausführlichen Erläuterungen UFS 12.05.2011, [RV/0004-F/11](#)).

Der in Österreich wohnhafte und einer Beschäftigung in Deutschland nachgehende Beschwerdeführer unterlag dem deutschen Sozialversicherungssystem. Er hat hierfür ausländische Pflichtversicherungsbeiträge geleistet (Krankenversicherung; KV-Zusatzbeitrag, Pflegeversicherung).

Nach § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e, zweiter Satz, EStG bilden die "Pflichtbeiträge in der gesetzlichen Sozialversicherung die Grenze der Abzugsfähigkeit." "Pflichtbeiträge" sind daher nach dem Sozialversicherungsrecht zu bestimmen.

Die in § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e, letzter Satz, EStG normierte Abzugsbeschränkung kann nur so verstanden werden, dass die Pflichtversicherungsbeiträge nach dem ASVG die Grenze des Abzugsfähigen bilden. Werden höhere Beiträge geleistet, können sie nicht mehr als Werbungskosten abgezogen werden. Werden geringere Beiträge geleistet, sind sie nur in dieser Höhe abzugsfähig. Aus der Formulierung "*... insoweit ... als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen ...*", lässt sich der Schluss ableiten, dass ein Steuerpflichtiger, der mehrere der Abzugsbeschränkung unterliegende Beiträge leistet (etwa solche an eine inländische gesetzliche Krankenversicherung und solche an eine Krankenversicherung aufgrund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht), diese in Summe, also insgesamt, nur bis zur Höhe von Pflichtbeiträgen als Werbungskosten in Abzug bringen kann.

Für das Jahr 2013 umfasst der (Pflicht-)Beitragssatz für Pensionisten 5,10%. Dieser Beitragssatz wurde auch von der belangten Behörde berücksichtigt.

Die belangte Behörde hat weiters zutreffenderweise die nicht als Werbungskosten berücksichtigungsfähigen Versicherungsbeiträge als (Topf-)Sonderausgaben gemäß § 18 EStG beurteilt.

Hinsichtlich der Berechnung wird auf den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 22. November 2018 verwiesen. Darin sind die Bemessungsgrundlagen für die streitgegenständlichen Jahre 2015-2017 hinreichend dargestellt.

Die Beschränkung in § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 bezieht sich sohin auf die Höchstbeiträge in der gesetzlichen **österreichischen** Sozialversicherung (in diesem Sinne auch Hilber, ecolex 2001, 933; Höfler/Pernt, ÖStZ 2002, 130).

Die diesbezügliche Beschwerde war demnach als unbegründet abzuweisen.

Anmerkung Richter:

In der Eingabe vom 29. Juni 2020 wurde angeführt, dass gegenständliche Regelung einen Verstoß gegen die Sitz- und Niederlassungsfreiheit bedeute ([AEUV](#) Artikel 45 ff). Es werde angeregt, ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH zu richten.

Daraus ist ersichtlich, dass selbst der Beschwerdeführer die gesetzliche Regelung in Österreich in oben genanntem Sinn sieht.

Da allerdings selbst der Verwaltungsgerichtshof in oben genanntem Erkenntnis die Sitz- und Niederlassungsfreiheit nicht als betroffen angesehen hat, wird auch das Bundesfinanzgericht kein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH richten.

Im Übrigen schließt sich das Bundesfinanzgericht der Ansicht der belangten Behörde an, dass unterschiedliche steuerliche Bestimmungen in einzelnen Mitgliedsstaaten keinen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit darstellen.

Auch die angeführte Verfassungswidrigkeit kann in dieser Beurteilung nicht erkannt werden. Das österreichische Einkommensteuergesetz enthält klare Bestimmungen, dass Unterhaltszahlungen gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Dass diese gesetzliche Bestimmung verfassungswidrig sein sollte, kann nicht erkannt werden. Bei dem gegebenen Sachverhalt liegt nach österreichischem Recht keine gesetzliche Pensionskürzung, sondern Einkommensverwendung vor.

3.2. 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.

Im gegenständlichen Fall gibt es zwar bereits eine einschlägige Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes, eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinsichtlich Versorgungsausgleich fehlt hierzu allerdings noch, sodass eine ordentliche Revisionsmöglichkeit zuzulassen ist.

Linz, am 19. Jänner 2021