

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22.10.2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 3.10.2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und 2018, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 15.5.2019 und 20.5.2019 hat die beschwerdeführende Partei (bP) die Erklärungen für die ArbeitnehmerInnenveranlagung 2017 und 2018, jeweils datiert mit 8.5.2019, eingebracht. Mit Bescheiden vom 3.10.2019 hat das Finanzamt (FA) die Einkommensteuer für 2017 und 2018 veranlagt und ist dabei von den Erklärungen abgewichen. Begründet wurde die Abweichung jeweils damit, dass die öffentliche deutsche Altersrente unter Progression zu versteuern sei.

Mit Schriftsatz vom 22.10.2019 hat die bP Beschwerde gegen die og Bescheide erhoben und begehrt darin, die in der deutschen Rente beinhalteten Sonderzahlungen nicht anzusetzen, den steuerfreien Anteil der deutschen Rente auszuschneiden und die Werbungskostenpauschale nach deutschem Recht in Höhe von € 102,00 bei der Berechnung zu berücksichtigen.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 22.1.2020 hat das FA die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dies im Wesentlichen damit begründet, dass die Berücksichtigung der deutschen Altersrente gem Art 18 Abs 2 in Verbindung mit Art 23 Abs 2 lit d des Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland – Österreich mittels Progressionsvorbehalt zu erfolgen habe, wobei die Einkünfte nach innerstaatlichem Recht zu ermitteln seien. Die

Einkünfte laut den vorgelegten deutschen Steuerbescheiden (Abzug von steuerfreien Bezügen, Werbungskostenpauschale) seien nach deutschem Steuerrecht ermittelt und somit für die Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte in Österreich nicht von Bedeutung.

Mit Schriftsatz vom 11.2.2020 hat die bP die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragt. In diesem Vorlageantrag begehrt die bP nunmehr ausschließlich das Ausscheiden der in der deutschen Altersrente enthaltenen Sonderzahlungen bei der Berechnung des Progressionsvorbehaltes.

Mit Vorlagebericht vom 10.3.2020 hat das FA dem BFG die Beschwerde elektronisch zur Entscheidung vorgelegt und beantragt darin die Abweisung als unbegründet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat in Österreich seinen Wohnsitz. Er bezieht sowohl von Österreich als auch aus Deutschland eine Sozialversicherungsrente. Auszahlende Stelle in Österreich ist die Pensionsversicherungsanstalt und in Deutschland die Deutsche Rentenversicherung Bund.

Die österreichische Alterspension wird 14mal bezogen (12 Monatsbezüge und 2 Sonderzahlungen), die deutsche Altersrente wird 12mal bezogen.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, insbesondere aus den Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2017 und 2018, den Schriftsätzen der bP, den im Akt aufliegenden deutschen Einkommensteuerbescheiden für 2017 und 2018, der Auskunft der Deutsche Rentenversicherung Bund in Berlin und ist zwischen den Verfahrensparteien unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen

[§ 1 Abs 2 EStG 1988](#) lautet:

„Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz

oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.“

[§ 25 Abs 1 Z 2 lit b EStG 1988](#) lautet:

„Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes). ...“

[§ 67 Abs 1 EStG 1988](#) lautet:

„Erhält der Arbeitnehmer **neben dem laufenden Arbeitslohn** von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß Abs 2 nach Abzug der in Abs 12 genannten Beträge

- | | |
|---------------------------------|-----|
| 1. für die ersten 620 Euro | 0%, |
| 2. für die nächsten 24 380 Euro | 6%, |
| 3. ...“ | |

[Art 18 Abs 2 DBA-Deutschland](#) (Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002) lautet:

„Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.“

[Art 23 Abs 1 lit a DBA-Deutschland](#) lautet:

„Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.“

[Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland](#) sieht vor:

„Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.“

3.2. Zu Spruch I. (Abweisung)

Sowohl die unbeschränkte Steuerpflicht der bP, als auch das Vorliegen von Bezügen aus gesetzlichen Sozialversicherungen iSd DBA-Deutschland, als auch die grundsätzliche Berücksichtigung der deutschen Altersrente bei der Ermittlung der österreichischen Einkommensteuer sind unstrittig. Auch die Berechnung des gemäß [§ 1 Abs 2 EStG 1988](#) steuerpflichtigen Welteinkommens nach österreichischem Steuerrecht ist grundsätzlich

unstrittig. Strittig ist ausschließlich, ob in der deutschen Altersrente anteilig Sonderzahlungen enthalten sind, die bei der Ermittlung des Welteinkommens auszuscheiden sind.

Der bP ist zuzustimmen, dass Sonderzahlungen gemäß [§ 67 Abs 1 EStG 1988](#) innerhalb des Jahressechstels einem ermäßigten und fixen Steuersatz unterliegen und als solche nicht bei der Ermittlung des Welteinkommens zu berücksichtigen sind. Ob in der deutschen Altersrente Sonderzahlungen enthalten sind und die Voraussetzungen für das Vorliegen von steuerbegünstigten Sonderzahlungen vorliegen, ist jedoch nicht nach deutschem, sondern nach österreichischem Recht zu beurteilen.

Gemäß [§ 67 Abs 1 EStG 1988](#) ist es für das Vorliegen von Sonderzahlungen iSd Bestimmung notwendig, dass die Auszahlung der Sonderzahlung **neben laufenden Bezügen** erfolgt. Das Wort "neben" in der Wortfolge "neben dem laufenden Arbeitslohn" in [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) ist nicht zeitlich, sondern kausal zu verstehen.

Da die Deutsche Rentenversicherung Bund die Altersrenten in 12 gleichbleibenden Monatsbezügen ausbezahlt hat, kann es dahingestellt bleiben, ob in diesen Monatsbezügen anteilig Sonderzahlungen enthalten sind. Schon das gleichmäßige Verteilen eventuell enthaltener Sonderzahlungen auf die laufenden Monatsbezüge bewirkt, dass es sich um keine begünstigten Sonderzahlungen iSd [§ 67 Abs 1 EStG 1988](#) handeln kann, weil die vom Gesetz geforderte Auszahlung „neben dem laufenden Arbeitslohn“ nicht vorliegt. Demzufolge waren auch keine anteiligen Sonderzahlungen aus der deutschen Altersrente bei der Ermittlung des Welteinkommens (Progressionsvorbehalt) auszuscheiden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. 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.

Da das vorliegende Erkenntnis von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, liegt kein Grund vor, die (ordentliche) Revision zuzulassen.

Salzburg, am 22. April 2021

