

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 13. Jänner 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz, nunmehr ***FA***, jeweils vom 16. Dezember 2020, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016, Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Die Bescheide werden gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden, jeweils vom 16. Dezember 2020 (ON 33 bis 37) wurden gegenüber der Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) die Verfahren zur Einkommensteuerveranlagung der Jahre 2014 bis 2017 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen. Begründet wurde dies damit, dass in den jeweiligen Sachbescheiden näher ausgeführte Tatsachen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

In den jeweiligen neuen Sachbescheiden (Einkommensteuer 2014 bis 2017, ON 7 bis 10) vom gleichen Tag findet sich zum verfahrensgegenständlich strittigen Punkt folgende Begründung:

„Lt. übermittelter intern. Kontrollmitteilung erhielten Sie Einkünfte aus Tschechien. Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Österreich hat aufgrund des Art. 22 Abs. 1 lit. a u. Art. 22 Abs. 3 DBA Ö/Tschechien das Recht, bei der Festsetzung der Steuer für das inländische Einkommen die Bezüge aus Tschechien zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt).

Bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird das (Gesamt) Einkommen nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes (EStG 1988) ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommenssteuer eruiert, und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet. Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, welcher von Österreich besteuert werden darf.“

Ebenfalls mit 16. Dezember 2020 erging Bescheid zur Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 gemäß § 299 BAO, mit der Begründung, dass sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2018 vom 12. März 2020 als nicht richtig erwiesen habe. Mit gleichem Tag kam es zu einem neuen Einkommensteuerbescheid 2018, der mit der oben genannten Begründung vom Antrag der Bf. abwich.

Mit Schreiben (ON 1) vom 13. Jänner 2021 erhob die Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2018 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde. Die belangte Behörde habe ihre Brutto-Einnahmen in der Tschechischen Republik zur Berechnung der Abgaben herangezogen. Tatsächlich habe sie dort jedoch Beiträge zur Krankenversicherung und Sozialversicherung sowie Lohnsteuer geleistet. Beigelegt seien dem Schreiben in tschechischer Sprache verfasste Jahresbestätigungen für die Streitjahre. Zudem erwarte die Bf. Bestätigungen der tschechischen Finanzverwaltung, die sie nach deren Einlagen der belangten Behörde vorlegen werde.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 29. März 2021 wies die belangte Behörde die Beschwerden der Bf. als unbegründet ab. Aus den vorgelegten Lohnabrechnungen gehe hervor, dass es sich bei den Beträgen laut den Internationalen Kontrollmitteilungen bereits um die Bemessungsgrundlage für die Steuer handle (Bruttobezüge abzüglich Pflichtversicherung). Die in Tschechien bezahlte Lohnsteuer sei in Österreich nicht als Werbungskosten absetzbar.

Mit Schreiben vom 19. April 2021 beehrte die Bf. die Vorlage der Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht und wiederholte dabei im Wesentlichen die Begründung der Beschwerde vom 16. Dezember 2020. Beigelegt wurden zudem u.a. Lohnblätter für die Streitjahre und eine Tabelle zur Erläuterung der Kosten.

Mit Vorlagebericht vom 14. Juni 2021 legte die belangte Behörde die Beschwerden dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Bundesgebiet ansässig. Sie ging in den Streitjahren 2014 bis 2018 einer nichtselbständigen Beschäftigung im Inland bei der ****1*** nach. Im Jahr 2018 gab es bei der Bf. auch Bezüge von einer Pensionsversicherungsanstalt.

In allen Streitjahren ging die Bf. auch einer nichtselbständigen Beschäftigung in der Tschechischen Republik nach. Dabei erzielte sie folgende Einkünfte (umgerechnet in Euro), wobei der Arbeitgeberanteil für Sozialversicherung und Krankenversicherung bereits in Abzug gebracht ist. Die Bf. hat zudem Arbeitnehmeranteil an Sozialversicherung und Krankenversicherung zu tragen, dessen Höhe in folgender Übersicht dargestellt ist.

Jahr	2014	2015	2016	2017	2018
brutto	3.718,03	4.040,54	4.394,79	4.997,52	5.693,38
AN-Anteil	409,43	444,46	483,87	549,73	626,27
Einkünfte	3.308,60	3.596,08	3.910,92	4.447,79	5.067,11

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus den im verwaltungsgerichtlichen Akt aufliegenden Dokumenten (AEOI-Mitteilungen [ON 27 bis 30, 32], Bestätigungen der tschechischen Finanzverwaltungen [ON 38], Lohnblätter [ON 16]) und ist insbesondere hinsichtlich des von der Bf. zu tragenden Arbeitnehmeranteil an Sozialversicherung und Krankenversicherung zwischen den Parteien unstrittig. Die inländischen Einkünfte der Bf. sind den Lohnzetteln im elektronischen Veranlagungsakt zu entnehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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

Nach dem für die gegenständlichen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit der Bf. maßgeblichen Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und der Tschechischen Republik, steht dem Land in dem die unselbständige Tätigkeit ausgeübt wird das

Besteuerungsrecht zu (Art. 14 Abs. 1 DBA Österreich/Tschechien). Allerdings kommt nach Art. 22 Abs. 3 DBA Österreich/Tschechien Österreich das Recht zu, diese Einkünfte bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einzubeziehen (Progressionsvorbehalt).

Nach § 33 Abs. 11 EStG 1988 ist, wenn bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen ist, der Durchschnittssteuersatz zunächst ohne Berücksichtigung der Absetzbeträge nach §§ 33 Abs. 4 bis 6 EStG 1988 zu ermitteln. Von der unter Anwendung dieses Durchschnittssteuersatzes ermittelten Steuer sind die Abzüge nach § 33 Abs. 4 bis 6 EStG 1988 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach § 33 Abs. 3 EStG 1988) abzuziehen.

Bei den Einkünften der Bf. aus der Tschechischen Republik handelt es sich um solche, die durch das genannte Abkommen in Österreich unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung freigestellt sind. Progressionsvorbehalt bedeutet, wie sich aus den zitierten Rechtsnormen ergibt, dass die der Tschechischen Republik zur Besteuerung zugeteilten Einkünfte in Österreich zwar aus der Einkommensteuerbemessungsgrundlage auszuscheiden, bei der Ermittlung des auf die in Österreich zu versteuernden Einkünfte anzuwendenden Tarifes (Durchschnittssteuersatzes) aber zu berücksichtigen sind.

Die Beiträge der Bf. zur Sozialversicherung und Krankenversicherung in der Tschechischen Republik sind dabei in Abzug zu bringen.

Für die im Ausland gezahlte Lohnsteuer ist zu beachten, dass § 20 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sämtliche in- und ausländischen Personensteuern von unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtigen erfasst. Insbesondere dürfen bei Anwendung des Progressionsvorbehalts für ausländische Einkünfte diese Einkünfte nicht um die ausländische Einkommensteuer gekürzt werden (siehe VwGH 27. Juni 2018, Ra 2017/15/0043). Die Einbeziehung der streitgegenständlichen ausländischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Tarifiermittlung nach § 33 EStG 1988 ohne Abzug einer allfällig im Ausland zu leistenden Einkommensteuer erfolgt somit zu Recht. Die entsprechenden Einkünfte werden, wie aus den beigelegten Berechnungsblättern für die Streitjahre ersichtlich ist, nicht mit österreichischer Einkommensteuer belastet.

Insgesamt waren die angefochtenen Bescheide insofern spruchgemäß abzuändern, als der von der Bf. getragene Beitrag zur Sozialversicherung und Krankenversicherung im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen war.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis steht mit der in der Begründung genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Einklang. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt damit nicht vor. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis ist unzulässig.

Linz, am 6. August 2021