

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Dezember 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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 **Einkommensteuerbescheid 2019** vom 20. Dezember 2021 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2019 mit einem Betrag von 89,00 € festgesetzt (bisher sei ein Betrag von -203,00 € festgesetzt gewesen).

Begründend wurde ausgeführt, dass die von der deutschen Steuerbehörde gemeldete Rente gem. Art. 18 Abs. 2 (Art. 23 Abs. 2 lit. d) DBA mit Deutschland in Österreich als Ansässigkeitsstaat zur Berechnung des Progressionssteuersatzes heranzuziehen sei. Diese Einkünfte seien in Höhe der gemeldeten Beträge angesetzt worden. Der Arbeitgeber Zuschuss zur Krankenversicherung in Höhe 2,55% sei zusätzlich als Bezug angesetzt worden. Der

Krankenversicherungsbeitrag in Österreich gem. § 73a ASVG in Höhe von 5,1% sei als Werbungskosten in Abzug gebracht worden.

Mit Eingabe vom 29. Dezember 2021 wurde **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 und 2020 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass vom Finanzamt bei den ausländischen Einkünften irrtümlich unrichtige Beträge festgesetzt worden seien.

Laut Einkommensteuerbescheid 2019 vom Finanzamt ***1*** würde das ausländische Einkommen 1.073,00 € und für das Kalenderjahr 2020 960,00 € betragen.

Weiters sei die vorgeschriebene und entrichtete ausländische Einkommensteuer 2019 in Höhe von 161,00 € und 2020 in Höhe von 161,00 € nicht berücksichtigt worden.

Dieser Beschwerde wurde der Bescheid für 2019 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag beigelegt:

„Festsetzung Einkommensteuer: 161,00 €

Jahresbezug der Rente: 1.547,00 €

ab steuerfreier Betrag: 372,00 €

steuerpflichtiger Teil der Rente: 1.175,00 €

ab Werbungskosten-Pauschbetrag: 102,00 €

Summe der inländischen Einkünfte: 1.073,00 €“

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 20. Jänner 2022 wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde auf die deutsche Sozialversicherungspension verwiesen:

Es würden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 vorliegen, die in voller Höhe in den Progressionsvorbehalt eingehen würden. Teile der Pension, die in Deutschland aufgrund dortiger Regelungen steuerfrei seien, würden in Österreich nicht für die Berechnung des Progressionsvorbehaltes in Abzug gebracht werden können (vgl. VwGH 2.6.2021, Ra 2020/154/0132). Die Sozialversicherungspension sei im Kassenstaat (Deutschland) steuerpflichtig und werde nur zur Berechnung des Steuersatzes des in Österreich pflichtigen Einkommens (hier österreichische Pension) herangezogen. Eine in Deutschland entrichtete Steuer könne nicht angerechnet werden.

Mit **Eingabe vom 2. Februar 2022** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde (betreffend Einkommensteuer 2019) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Die von der Deutschen Rentenversicherung ausbezahlte Rente würde im Kalenderjahr 2019 insgesamt 1.352,98 € betragen:

1-4/2019: 108,79 €

5-6/2019: 111,57 €

7-12/2019: 115,78 €

gesamt 1.356,98 € (*Anmerkung Richter: richtig 1.352,98 €*)

Der Arbeitgeber Zuschuss zur Krankenversicherung in Höhe von 2,55% sei zu berücksichtigen.
Der Krankenversicherungsbeitrag von 5,1% sei als Werbungskosten in Abzug zu bringen.
Beilage: Rentenanpassung zum 1.7.2019
neu: 115,78 € statt vorher 111,57 €

Mit **Vorlagebericht** vom 8. September 2022 wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt (Einkommensteuer 2019).
Die belangte Behörde bemerkte hierin, dass das in Vorlage eingebrachte Rentenanpassungsschreiben der Deutschen Rentenversicherung dem Einkommensteuerbescheid von *****1*****, laut dem eine Rente in Höhe von 1.547,00 € bezogen worden sei, widerspreche. Es werde daher eine Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit **Beschluss vom 20. September 2022** seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert nachzuweisen, dass sie tatsächlich nur den Betrag laut Vorlageantrag (1.352,98 €) erhalten hätte.

Mit **Eingabe vom 2. November 2022** hat die Beschwerdeführerin eine Rentenbezugsbescheinigung der dtn. Rentenversicherung übermittelt, aus der hervorgehe, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2019 tatsächlich Zahlungen in Höhe von 1.364,10 € erhalten hätte.

In **Wahrung des Parteiengehörs** wurden diese Daten auch der Amtsvertreterin zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt (Mail vom 3. November 2022).
Diesem Schreiben wurde auch eine Probeberechnung anhand der neuen Daten übermittelt und um Überprüfung ersucht.

Bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt erfolgte keine Rückmeldung der Amtsvertreterin.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist österreichische Staatsbürgerin und hat auch den Wohnsitz in Österreich. Sie ist somit in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Dieser Sachverhalt ist unstrittig.

Die Beschwerdeführerin bezog im Jahr 2019 eine Erwerbsminderung Rente (Deutsche Rentenversicherung Bund) in Höhe von 1.547,00 €.

Diese wurde zur Gänze in die Progression eingerechnet (Progressionsvorbehalt).

Die Beschwerdeführerin begehrt allerdings die Rente lediglich in Höhe von 1.352,98 € zu berücksichtigen und bezieht sich hierbei auf ein Schreiben der Rentenversicherung.

Nach den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes hat sich ergeben, dass die Beschwerdeführerin tatsächlich einen Betrag von 1.364,10 € erhalten hat.

2. Beweiswürdigung

In einer **Kontrollmitteilung** vom 11. Juni 2020 (AEOI-PEN Pensionseinkünfte) wurden Pensionseinkünfte aus einer deutschen Pension in Höhe von 1.547,72 € angeführt.

Ebenso geht aus dem **deutschen Steuerbescheid** hervor, dass der dortigen Steuerberechnung eine Pensionszahlung in Höhe von 1.547,72 € zugrunde gelegt wurde („... Jahresbetrag der Rente...“). Die dortige Einkommensteuer wurde mit einem Betrag von 161,00 € errechnet.

Aus der **Rentenbezugsbescheinigung** der deutschen Rentenversicherung geht unzweifelhaft ein Bezug in Höhe von **1.364,10 €** für das Jahr 2019 hervor.

Dieser Darstellung hat auch die belangte Behörde nicht widersprochen.

Im Rahmen der Beweiswürdigung wird dieser schlüssigen Darstellung (differenziert nach Zuflusszeitpunkten) gefolgt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 sind nur natürliche Personen einkommensteuerpflichtig.

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.

Somit unterliegen also natürliche Personen, die im Inland über einen Wohnsitz verfügen, der unbeschränkten Steuerpflicht, die sich auf das gesamte Welteinkommen bezieht (vgl. auch VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051).

§ 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 besagt: „Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt Folgendes: Für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.“

Bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes ist daher das (Gesamt)einkommen nach den Vorschriften des österreichischen EStG zu ermitteln (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099; VwGH 23.10.1997, 96/15/0234; VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051). Besonderheiten des ausländischen Rechtes (wie z. B. nur im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Steuerbefreiungen) sind dabei **nicht** zu berücksichtigen (vgl. Doralt, EStG¹⁴, § 2 Tz 193, mwN).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Art. 18 DBA-D lautet auszugweise:

(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) 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.

(3)...

(4) Der Begriff "Rente" bedeutet bestimmte Beträge, die regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten lebenslänglich oder während eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitabschnitts auf Grund einer Verpflichtung zahlbar sind, die diese Zahlungen als Gegenleistung für in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistung vorsieht.

(5) ...

Art. 23 DBA-D lautet auszugweise:

(2) Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) 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.

b) ...

c) ...

d) 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.

Gemäß diesen vertraglichen Bestimmungen dürfen Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA Deutschland nimmt Österreich Einkünfte von der Besteuerung aus, die nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen. Gem. Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland dürfen diese Einkünfte gleichwohl in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbezogen werden.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 sind auch Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Versicherung Werbungskosten.

Die Bestimmung des § 73a Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) in der Fassung des BGBl. I Nr. 102/2010 ordnet an, dass auch von ausländischen Renten ein Krankenversicherungsbeitrag nach § 73 Abs. 1 und 1a in Österreich zu entrichten ist, wenn ein Anspruch des Beziehers der ausländischen Rente auf Leistungen der Krankenversicherung (im Inland) besteht.

Pflichtbeiträge liegen auch dann vor, wenn bei Bezug einer ausländischen Rente der für diese Rente nach § 73a ASVG zu entrichtende Krankenversicherungsbeitrag von der inländischen Pension einbehalten oder gesondert vorgeschrieben wird. Diese Werbungskosten gelten nach einhelliger Judikatur des Bundesfinanzgerichtes als durch die Auslandsrente veranlasst und sind demnach bei dieser (im Wege des Progressionsvorbehaltes zu erfassenden) in Abzug zu bringen (vgl. BFG 3.11.2015, RV/5100035/2015; BFG 5.2.2015, RV/1100214/2013, BFG 17.2.2014, RV/2100838/2012 und BFG 31.5.2016, RV/4100416/2013).

Aufwendungen, die mit Einkünften im Zusammenhang stehen, die auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Besteuerung im Inland ausgenommen sind (Befreiungsmethode), sind daher von den ausländischen und nicht von den im Inland steuerpflichtigen Einnahmen abzuziehen (Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, 48. Lfg., § 16 Tz 3). Demnach vermindern die einbehaltenen Krankenversicherungsbeiträge die ausländischen Progressionseinkünfte.

Die belangte Behörde hat diese Beträge (im Ausmaß von 5,1%) somit rechtsrichtig zum Abzug gebracht.

Die deutschen Einkünfte der Beschwerdeführerin sind damit zwar in Österreich nicht zu besteuern, wohl aber bei der Ermittlung des Steuersatzes für das übrige inländische Einkommen zu berücksichtigen (**Progressionsvorbehalt**). Dabei wird das Einkommen (Gesamteinkommen) nach den Vorschriften des österreichischen EStG 1988 ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommensteuer eruiert, und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet. Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, welcher von Österreich besteuert werden darf (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099 unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel, § 33 EStG 1988 Tz 18 und Lang/Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Art. 15 Rz 51).

Dieser Progressionsvorbehalt ist bei Vorliegen entsprechender inländischer Einkünfte im Wege einer Steuerveranlagung durch das Wohnsitzfinanzamt zwingend vorzunehmen und liegt nicht

im Ermessen der Behörde. Unbestritten liegt das „Welteinkommen“ der Beschwerdeführerin über 11.000 € und ist der Durchschnittssteuersatz somit nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 zu berechnen.

Aus der **Rentenbezugsbescheinigung vom 5. Oktober 2022** geht unmissverständlich ein Bezug in Höhe von **1.364,10 €** hervor.

Nach Ansicht des erkennenden Richters ist nunmehr auch dieser Betrag der Besteuerung zugrunde zu legen.

Die österreichische Rechtslage ist somit eindeutig und wirft keine Zweifelsfragen auf. Die deutschen Rentenbezüge sind im bekämpften Bescheid ohne Abzug von steuerfreien Rententeilen („Rentenfreibetrag“) in Ansatz zu bringen.

Ebenso ist die in Deutschland bezahlte Einkommensteuer nicht zu berücksichtigen. Diese Steuer wäre nur dann zu berücksichtigen, wenn im DBA die sog. „Anrechnungsmethode“ bestimmt worden wäre.

Somit wurden die genannten gesetzlichen Vorgaben im bekämpften Bescheid rechtsrichtig berücksichtigt.

Da die gegenständlichen ausländischen Einkünfte den Betrag von 1.460,00 € unterschreiten, ist auch ein sogenannter Veranlagungsfreibetrag (§ 41 Abs. 3 EStG 1988) zu berücksichtigen (vgl. BFG 12.4.2016, RV/3100869/2015).

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.

Aus dem im Rahmen der Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt ergeben sich klare gesetzliche Bestimmungen, welche auch durch entsprechende Judikate untermauert werden. Eine ordentliche Revisionsmöglichkeit ist demnach nicht zu gewähren.

Beilage:

Berechnungsblatt Einkommensteuer 2019

Linz, am 3. Jänner 2023