

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Siegfried Fenz in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CONFIDA Weitra Wirtschaftstreuhand- gesellschaft m.b.H., Am Berg 391, 3970 Weitra, über die Beschwerde vom 8. April 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4. März 2022 betreffend Aufhebung § 299 BAO / ESt 2019 Steuernummer ***Nr.*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 08. November 2021 hatte das Finanzamt folgenden *Einkommensteuerbescheid 2019* erlassen:

Das Einkommen im Jahr 2019 beträgt		17.861,57 €
Berechnung der Einkommensteuer:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
S... handelsges.mbH	18.425,57 €	
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	0,00 €	
Pendlerpauschale laut Veranlagung	- 372,00 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €	17.921,57 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		17.921,57 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Kirchenbeitrag		-0,00 €
Einkommen		17.861,57 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

0 % für die ersten 11.000,00	0,00 €
25 % für die restlichen 6.861,57	1.715,39 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.715,39 €
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00 €
Pendlereuro	-34,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.281,39 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00 €
6 % für die restlichen 2.540,60	152,44 €
Einkommensteuer	1.433,83 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 1.584,18 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,35 €
Festgesetzte Einkommensteuer	- 150,00 €

Am 04. März 2022 erließ das Finanzamt folgende *zwei Bescheide*:

1. Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2019

Aufhebung *gem. § 299 BAO*

Der Bescheid vom 08.11.2021 wird gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Begründung:

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.

2. Einkommensteuerbescheid

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2019 festgesetzt mit 1.603,00 €

Bisher war vorgeschrieben - 150,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 1.753,00 €

Dieser Betrag ist am 11. April 2022 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2019 beträgt 17.861,57 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel laut Anhang

Bezugsauszahlende Stelle stpfl. Bezüge (245)

S... handelsges.mbH 18.425,57 €

Pendlerpauschale laut Lohnzettel 0,00 €

Pendlerpauschale laut Veranlagung - 372,00 €

Pauschbetrag für Werbungskosten - 132,00 € 17.921,57 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 17.921,57 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Kirchenbeitrag	-0,00 €
Einkommen	17.861,57 €

Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt ermittelt:

Einkommen	17.861,57 €
Ausländische Einkünfte	11.345,10 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	29.206,67 €
0 % für die ersten 11.000,00	0,00 €
25 % für die weiteren 7.000,00	1.750,00 €
35 % für die restlichen 11.206,67	3.922,33 €
Durchschnittssteuersatz ($5.672,33 / 29.206,67 \times 100$)	19,42 %
Durchschnittssteuersatz	19,42 von 17.861,57
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00 €
Pendlereuro	-34,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.034,72 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00 €
6 % für die restlichen 2.540,60	152,44 €
Einkommensteuer	3.187,16 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 1.584,18 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,02 €
Festgesetzte Einkommensteuer	1.603,00 €

Der Bf. brachte folgende *Beschwerde* ein:

Beschwerde gegen den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2019 (Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2019 Aufhebung gem. § 299 BAO) vom 4. März 2022, eingelangt am 11. März 2022.

Begründung: Der berichtigte Einkommensteuerbescheid 2019 vom 4.3.2022 enthält keine Begründung. Ein Bescheid hat nach den Vorgaben der BAO eine Begründung zu enthalten. In der Bescheidbegründung ist der Sachverhalt, den die Behörde als erwiesen annimmt, anzuführen und in der Beweiswürdigung in schlüssiger Form darzulegen aus welchen Erwägungen sie zu dieser Ansicht gelangt. Weiters ist in der Begründung die rechtliche Beurteilung vorzunehmen.

Das alles ist nicht passiert.

Die *Beschwerdevorentscheidung* wurde vom Finanzamt erlassen wie folgt:

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 08.04.2022 wird der Bescheid vom 04.03.2022 geändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2019 festgesetzt mit 1.603,00 €

Bisher war vorgeschrieben	1.603,00 €
Das Einkommen im Jahr 2019 beträgt	17.861,57 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
S... handelsges.mbH	18.425,57 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	0,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	- 372,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	17.921,57 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	17.921,57 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Kirchenbeitrag	-0,00 €
Einkommen	17.861,57 €
Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt ermittelt:	
Einkommen	17.861,57 €
Ausländische Einkünfte	11.345,10 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	29.206,67 €
0 % für die ersten 11.000,00	0,00 €
25 % für die weiteren 7.000,00	1.750,00 €
35 % für die restlichen 11.206,67	3.922,33 €
Durchschnittssteuersatz (5.672,33 / 29.206,67 x 100)	19,42 %
Durchschnittssteuersatz	19,42 von 17.861,57
Durchschnittssteuersatz	3.468,72 €
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00 €
Pendlereuro	-34,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.034,72 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00 €
6 % für die restlichen 2.540,60	152,44 €
Einkommensteuer	3.187,16 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 1.584,18 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,02 €
Festgesetzte Einkommensteuer	1.603,00 €
Begründung:	
Bei Ermittlung des Steuersatzes wurden ausländische Einkünfte in Höhe von 11.345,10 € berücksichtigt.	

Der *Vorlageantrag* wurde erstattet wie folgt:

Der berichtigte Einkommensteuerbescheid 2019 vom 12.9.2022 enthält nach wie vor keine Begründung.

Es wurde nun als Begründung angeführt, dass ausländische Einkünfte berücksichtigt wurden. Das ist keine Begründung sondern eine Feststellung. Im Übrigen konnten wir diese Tatsache dem ursprünglichen Bescheid durchaus auch entnehmen.

Die Begründung hat eine Erklärung zu enthalten, warum Sie der Ansicht sind, dass die besagten ausländischen Einkünfte in Österreich steuerpflichtig sind. In der Beantwortung Ihres Ergänzungsersuchens haben wir bereits am 25.8.2021 unter Hinweis auf das entsprechende DBA dargelegt, dass in Österreich keine Steuerpflicht besteht.

Ein Bescheid hat nach den Vorgaben der BAO eine Begründung zu enthalten. In der Bescheidebegründung ist der Sachverhalt, den die Behörde als erwiesen annimmt, anzuführen und in der Beweiswürdigung in schlüssiger Form darzulegen aus welchen Erwägungen sie zu dieser Ansicht gelangt. Weiters ist in der Begründung die rechtliche Beurteilung vorzunehmen. Das alles ist nach wie vor nicht passiert.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist britischer Staatsbürger, in Österreich ansässig und unbeschränkt steuerpflichtig.

Neben nichtselbständigen Einkünften in Österreich bezieht er eine Pension vom britischen Verteidigungsministerium. Zunächst wurden diese britischen Einkünfte im Einkommensteuerbescheid 2019 vom 8.11.2019 nicht berücksichtigt. Am 4.3.2022 wurde der Einkommensteuerbescheid nach § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Bescheid erlassen, in dem die britischen Einkünfte zur Progression herangezogen wurden. In der dagegen eingebrachten Beschwerde wurde eingewendet, dass der Bescheid keine Begründung enthalte. In der Beschwerdevorentscheidung wurden die britischen Einkünfte wiederum unter Progressionsvorbehalt berücksichtigt und entsprechend begründet.

Beweismittel:

AEOI Kontrollmitteilung vom 15.09.2020

Stellungnahme:

Nach Art. 18 DBA Österreich - Vereinigtes Königreich dürfen Ruhegehälter, die eine in Österreich ansässige Person vom Königreich oder einer seiner Gebietskörperschaften erhält, nur im Vereinigten Königreich besteuert werden.

Nach Art. 21 DBA Österreich - Vereinigtes Königreich rechnet Österreich auf die vom Einkommen einer in Österreich ansässigen Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im Vereinigten Königreich gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht.

Die britischen Einkünfte sind daher nicht unter Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen, sondern unter Anrechnung der britischen Steuer in Österreich zu besteuern.

Mit Ergänzungsersuchen vom 9.01.2023 wurde daher der Beschwerdeführer ersucht, den

britischen Steuerbescheid vorzulegen, damit der für die Anrechnung maßgebliche Betrag ermittelt werden kann. Sobald die Ergänzung beim Finanzamt einlangt, wird diese dem BFG weitergeleitet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist britischer Staatsbürger und in Österreich ansässig.

Im Jahr 2019 bezog er nichtselbständige inländische Einkünfte von der S. handelsges.mbh (stpfl. Bezüge (245) iHv 18.425,57 €) und eine Pension vom britischen Verteidigungsministerium (11.345.10 €).

Bei Erlassung des Einkommensteuerbescheid 2019 vom 08. November 2021 hatte das Finanzamt die britischen Einkünfte nicht berücksichtigt.

Am 04. März 2022 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 08. November 2021 gemäß § 299 BAO auf, erließ den mit der Aufhebung verbundenen neuen Einkommensteuerbescheid 2019 (vom 04. März 2022), in dem (auf Grund der AEOI Kontrollmitteilung; Beschwerdevorlage) die britischen Einkünfte zur Progression herangezogen wurden, wodurch sich anstelle der festgesetzten Einkommensteuer iHv -150,00 € eine solche iHv 1.603,00 € errechnete.

2. Beweiswürdigung

Diese Feststellungen beruhen auf dem Inhalt des oben im Einzelnen wiedergegebenen Verfahrensganges, sind unstrittig und bedarf es somit diesbezüglich keiner weiteren Ausführungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 299 Bundesabgabenordnung (BAO) bestimmt:

(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 302 BAO bestimmt:

(1) Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und von Veräußerungsgewinnen bestimmt:

Artikel 1

UNTER DAS ABKOMMEN FALLENDE PERSONEN

Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Artikel 2

UNTER DAS ABKOMMEN FALLENDE STEUERN

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und von Veräußerungsgewinnen, die für Rechnung eines Vertragsstaats oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen und von Veräußerungsgewinnen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen oder von Teilen des Einkommens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören insbesondere

a) in Österreich:

i) die Einkommensteuer;

...

(im Folgenden als „österreichische Steuer“ bezeichnet);

b) im Vereinigten Königreich:

i) die Einkommensteuer (the income tax);

...

(im Folgenden als „Steuer des Vereinigten Königreichs“ bezeichnet).

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im Wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Steuergesetzen eingetretenen bedeutsamen Änderungen mit.

Artikel 4

ANSÄSSIGE PERSON

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Ortes ihrer Gründung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat und seine Gebietskörperschaften. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften oder Veräußerungsgewinnen aus Quellen in diesem Staat steuerpflichtig ist.

...

(3) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);

...

Artikel 18

ÖFFENTLICHER DIENST

(1) Vergütungen oder Ruhegehälter, die vom Vereinigten Königreich oder einer seiner Gebietskörperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts oder aus einem vom Vereinigten Königreich oder der Gebietskörperschaft oder der Körperschaft des öffentlichen Rechts errichteten Sondervermögen an eine natürliche Person für die dem Vereinigten Königreich, der Gebietskörperschaft oder der Körperschaft des öffentlichen Rechts derzeit oder früher geleisteten Dienste gezahlt werden, dürfen nur im Vereinigten Königreich besteuert werden, es sei denn, die natürliche Person ist österreichischer Staatsangehöriger, ohne auch Staatsangehöriger des Vereinigten Königreichs zu sein.

(2) Vergütungen oder Ruhegehälter, die von Österreich oder einer seiner Gebietskörperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts oder aus einem von Österreich oder der Gebietskörperschaft oder der Körperschaft des öffentlichen Rechts errichteten Sondervermögen an eine natürliche Person für die für Österreich, die Gebietskörperschaft oder die Körperschaft des öffentlichen Rechts derzeit oder früher geleisteten Dienste gezahlt werden, dürfen nur in Österreich besteuert werden, es sei denn, die natürliche Person ist Staatsangehöriger des Vereinigten Königreichs, ohne auch Staatsangehöriger Österreichs zu sein.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht für Vergütungen oder Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer Geschäftstätigkeit stehen.

Artikel 21

VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEuerung

Die Doppelbesteuerung wird wie folgt vermieden:

(1) In Österreich:

a) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach diesem Abkommen im Vereinigten Königreich besteuert werden, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im Vereinigten Königreich gezahlten Steuer vom Einkommen oder von Veräußerungsgewinnen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die Einkünfte oder auf die Veräußerungsgewinne entfällt, die im Vereinigten Königreich besteuert werden dürfen.

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

(2) Vorbehaltlich der Rechtsvorschriften des Vereinigten Königreichs (jedoch unbeschadet der herein enthaltenen allgemeinen Grundsätze) über die Anrechnung der in einem Gebiet außerhalb des Vereinigten Königreichs zu zahlenden Steuer auf die Steuer des Vereinigten Königreichs oder, je nachdem, über die Befreiung von der Steuer des Vereinigten Königreichs für Dividenden, die aus einem Gebiet außerhalb des Vereinigten Königreichs stammen, oder für Gewinne einer Betriebstätte, die in einem Gebiet außerhalb des Vereinigten Königreichs liegt, gilt:

a) die nach dem Recht Österreichs und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen von Gewinnen, Einkünften oder steuerpflichtigen Veräußerungsgewinnen aus Quellen innerhalb Österreichs unmittelbar oder im Abzugsweg zu zahlende österreichische Steuer (bei Dividenden aber nicht die zu zahlende Steuer von den Gewinnen, aus denen die Dividenden gezahlt werden) wird auf die Steuer des Vereinigten Königreichs angerechnet, die anhand derjenigen Gewinne, Einkünfte oder steuerpflichtigen Veräußerungsgewinne berechnet wird, die der Berechnung der österreichischen Steuer dienen;

b) Dividenden, die von einer in Österreich ansässigen Gesellschaft an eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft gezahlt werden, sind von der Steuer des Vereinigten Königreichs befreit, wenn die Befreiung anwendbar ist und die Voraussetzungen für die Befreiung nach dem Recht des Vereinigten Königreichs erfüllt sind;

c) Gewinne einer in Österreich gelegenen Betriebstätte einer Gesellschaft, die im Vereinigten Königreich ansässig ist, sind von der Steuer des Vereinigten Königreichs befreit, wenn die Befreiung anwendbar ist und die Voraussetzungen für die Befreiung nach dem Recht des Vereinigten Königreichs erfüllt sind;

d) sind Dividenden, die von einer in Österreich ansässigen Gesellschaft an eine im Vereinigten Königreich ansässige Gesellschaft gezahlt werden, die unmittelbar oder mittelbar mindestens 10 vom Hundert der Stimmrechte der die Dividenden zahlenden Gesellschaft kontrolliert, nicht nach der vorstehenden lit. b von der Steuer befreit, wird bei der Anrechnung nach der vorstehenden lit. a auch die österreichische Steuer herangezogen, die die Gesellschaft von den Gewinnen zahlen muss, aus denen die Dividenden gezahlt werden.

(3) Für Zwecke der Absätze 1 und 2 gelten Gewinne, Einkünfte und Veräußerungsgewinne

einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die nach diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert werden dürfen, als aus Quellen im anderen Staat stammend.

Das Bundesfinanzgericht erwog im Erkenntnis vom 13.01.2021, RV/3100422/2020, betreffend einen britischen Staatsbürger, der in den Streitjahren Pensionseinkünfte, nämlich eine "State Pension" und eine "Army Pension" bezog und dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich lag:

Gemäß Art. 19 DBA Großbritannien dürfen Vergütungen oder Ruhegehälter, die aus öffentlichen Kassen des Vereinigten Königreichs oder einer seiner Gebietskörperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts an eine natürliche Person für die dem Vereinigten Königreich, der Gebietskörperschaft oder der Körperschaft des öffentlichen Rechts derzeit oder früher geleisteten Dienste gezahlt werden, nur im Vereinigten Königreich besteuert werden, es sei denn, die natürliche Person wäre österreichischer Staatsangehöriger, ohne auch Staatsangehöriger des Vereinigten Königreichs zu sein. Das Besteuerungsrecht für die vom Beschwerdeführer bezogene "Army Pension" kommt daher Großbritannien zu.

Zur Rechtzeitigkeit der Bescheiderlassung am 04. März 2022:

Die Bescheiderlassung am 04. März 2022 erfolgte auf Grund der Erlassung des aufgehobenen Bescheides vom 08. November 2021 innerhalb der Jahresfrist gemäß § 302 Abs. 1 BAO.

In der Beschwerde wird ins Treffen geführt, dass ein Bescheid nach den Vorgaben der BAO eine Begründung zu enthalten hat.

Die Begründung des Aufhebungsbescheides stellt das Zitieren der herangezogenen Gesetzesbestimmung dar und ist diese in der Zusammenschau mit dem Inhalt des damit verbundenen ersetzenden Einkommensteuerbescheides zu sehen. Weist der ersetzende Bescheid gegenüber dem ersetzten Bescheid eine einzige Änderung aus, kann ein Zweifel am Grund der Bescheidaufhebung, der Beseitigung des ursprünglichen Bescheides, nicht aufkommen.

In der Beschwerde wird ferner ins Treffen geführt, dass in der Begründung die rechtliche Beurteilung vorzunehmen ist. „Das ... ist nicht passiert.“

Die rechtliche Beurteilung, die die einzige Bescheidänderung mit sich brachte, war/ist aus dem Berechnungsteil des ersetzenden Bescheides ersichtlich:

„Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt ermittelt:

Einkommen	17.861,57 €
Ausländische Einkünfte	11.345,10 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	29.206,67 €

...

Durchschnittssteuersatz	19,42 von 17.861,57	3.468,72 €“
-------------------------	---------------------	-------------

Bestimmt Artikel 21 Abs. 1 lit. b des DBA, dass Einkünfte einer in Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen der Person einbezogen werden dürfen, entspricht die Vorgangsweise des Finanzamtes dieser Bestimmung:

Die Pension des Bf. vom britischen Verteidigungsministerium war gemäß Artikel 18 Abs. 1 des DBA von der Besteuerung in Österreich auszunehmen (die Ausnahmeregelung, es sei denn die natürliche Person ist österreichischer Staatsangehöriger, ohne auch Staatsangehöriger des Vereinigten Königreichs zu sein, trifft nicht zu) und darf nach Artikel 21 Abs. 1 lit. b des DBA in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen der Person einbezogen werden, was mit der Anwendung des Durchschnittssteuersatzes auf das inländische Einkommen von 17.861,57 € – dem die nichtselbständigen inländischen Einkünfte von der S. handelsges.mbh mit den steuerpflichtigen Bezügen (245) iHv 18.425,57 € zugrunde liegen – geschah.

Das Finanzamt äußert in der Beschwerdevorlage folgende Rechtsmeinung:

Nach Art. 21 DBA Österreich - Vereinigtes Königreich rechnet Österreich auf die vom Einkommen einer in Österreich ansässigen Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im Vereinigten Königreich gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht.

Die britischen Einkünfte sind daher nicht unter Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen, sondern unter Anrechnung der britischen Steuer in Österreich zu besteuern.

Dieser Meinung (deren steuerliches Ergebnis sich zu Lasten des Bf. auswirken würde) steht der Umstand entgegen, dass die in Rede stehenden Einkünfte nicht unter lit. a, sondern unter lit. b des Art. 21 einzureihen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

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

Wien, am 13. Jänner 2023