

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***15*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Februar 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nun Finanzamt Österreich vom 24. Jänner 2020 betreffend Einkommensteuer 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Beschwerdevorentscheidung abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beschwerdegegenständlich ist das Jahr 2018. Frau ***1***. ***2*** ***3***, Beschwerdeführerin, ist italienische Staatsbürgerin, hat ihren Wohnsitz in ***9***, Österreich, bezieht Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Pensionseinkünfte aus Italien, Pensionseinkünfte aus Deutschland und Bezüge von der Deutschen Rentenversicherung Bund aus Deutschland. Der Erhalt dieser Einkünfte ist unstrittig.

Die Einkünfte werden gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen Italien-Österreich und gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Österreich besteuert.

Für die Einkünfte wurde mit Bescheid vom 23.10.2019 vom Finanzamt ein Einkommensteuerbescheid gemäß der damaligen Rechtsauslegung der Abkommen erlassen und die Einkommensteuer mit € 344,00 festgesetzt.

Am 24.01.2020 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 23.10.2019 gemäß § 299 BAO auf. Begründend wurde auf den neuen Sachbescheid verwiesen.

Mit neuem Einkommensteuerbescheid vom 24.01.2020 wurde die Einkommensteuer für 2018 mit € 2.290,00 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt

„Der Einkommensteuerbescheid vom 23.10.2019 ist iSd § 299 BAO zu korrigieren weil sich der Spruch als nicht korrekt erweist.

*Wie in Abstimmung mit dem zuständigen Finanzamt ****5**** festgestellt worden ist, wurden zwar die Pensionseinkünfte "Deutsche Rentenversicherung Bund" iHv 27.640,86 Euro richtigerweise nur im Progressionsvorbehalt erfasst (DBA ö-D, Art. 18 Abs. 2 iVm Art. 23 Abs. 2 lit. a und d), die Einkünfte der "VBL Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder Anstalt des öffentlichen Rechts" iHv 7.230,24 Euro hingegen sind unter Art. 18 Abs. 1 DBA ö-D zu subsumieren und daher im Ansässigkeitsstaat, also Österreich, steuerpflichtig (vgl. Wassermeyer Doppelbesteuerung Kommentar, Art. 18 Rz 16 und 23). Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Italien betragen nicht 137 Euro, bei diesem Betrag handelt es sich um italienische Einkünfte aus einer Grundsteuer. Vielmehr betragen die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung 3.420 Euro und die steuerpflichtigen Einkünfte 3.089 Euro bei einer anzurechnenden italienischen Steuer iHv 742 Euro (Art. 6 Abs. 3 iVm Art. 23 Abs. 3 lit. a DBA ö-It.).“*

Mit Schreiben vom 24.02.2024 erhob Frau ****1****. ****3**** mit folgender Begründung Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 24.01.2020.

*„Sowohl die deutschen als auch die österreichischen Behörden sowie die österreichischen Steuerberater haben mir noch vor meinem Umzug nach Österreich versichert und dies auch später schriftlich bestätigt, daß ich als ehemalige Angestellte des deutschen Staates meine deutschen Renten sowie die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung (meiner Wohnung in ****5****) in Deutschland versteuern müsse. Jetzt wird das plötzlich in Zweifel gezogen, und mir würde durch eine Besteuerung der deutschen Einnahmen in Österreich ein großer finanzieller Nachteil entstehen.*

Unter diesen Voraussetzungen hätte ich mir einen Umzug nach Österreich gut überlegt.

*Ich beziehe keine österreichische Pension und habe auch sonst keine Einkünfte in Österreich. Abgesehen von der italienischen Minirente, die hier in Österreich versteuert werden soll und der jährlichen Mieteinnahme von anteilig € 137 aus der Hausmeisterwohnung in ****4**** beziehe ich alle Einkünfte aus Deutschland, d.h. mehr als 90 %. Erst nach meiner Pensionierung bin ich nach Österreich gezogen (s. Seite 6(1) der BMF-Broschüre BR St, auf die mich der Experte des ****14**** Finanzamtes hingewiesen hat). Demnach wäre das bisher praktizierte Verfahren*

anwendbar, d.h. bis auf die italienischen Einkünfte sind alle Einkünfte in Deutschland zu versteuern, was auch logischer wäre.

*Auch meine Krankenversicherung (***13***: € 538,25/Monat) zahle ich weiterhin in Deutschland.*

Wenn der Sinn des Doppelbesteuerungsabkommens der ist, daß eine Doppelbesteuerung vermieden werden soll, kann das doch nicht dazu führen, daß der Steuerpflichtige dadurch finanziell benachteiligt wird. Wenn dies alles zu einer derartigen Steuererhöhung führt, kann ich auf meine italienische Rente verzichten.

Zusätzliche Erklärungen kann ich Ihnen gern geben, aber in diesem Fall würde ich bei Ihnen vorsprechen, um meine Augen nicht noch mehr durch das Schreiben am Computer zu belasten.“

Das Finanzamt erließ nach Rücksprache mit dem Fachbereich eine Beschwerdeentscheidung, in der der Beschwerde teilweise stattgegeben wurde und der Einkommensteuerbescheid geändert wurde. Die Einkommensteuer wurde mit € 2.073,00 festgesetzt. Begründung war

Der Beschwerde vom 25.2.2020 ist insoweit stattzugeben, als dass dem ital. Est-bescheid 2018 tatsächlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 3.420 Euro zugrundeliegen, die nur zu 4%, also 137 Euro, der AbgpfI zuzurechnen sind. Bei den weiteren Einkünften iHv 2.950 Euro handelt es sich um unbeachtliche Einkünfte auf nicht vermietete Immobilien. Auf das italienische Einkommen iHv 3.257 Euro, das sich aus den Einkünften aus V&V iHv 137 Euro und der Rente iHv 3.120 Euro zusammensetzt, wurde eine ital. Steuer iHv 749 Euro eingehoben, die (nur) im aliquoten Ausmaß von 31,51 Euro für die Einkünfte aus V&V anzurechnen ist. Hinsichtlich der dt. VBL-Rente iHv 7.230,24 Euro hat in der Tat Österreich als Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht. Auch wurde nach Kenntnis des ho. Finanzamt durch die deutschen Finanzbehörden im Februar 2020 ein Änderungsbescheid zum Est-Bescheid 2018 erlassen, im Zuge dessen die VBL-Rente nur noch im Rahmen des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt worden ist. Die Steuerpflicht in Ö ist somit unstrittig (Art. 19 iVm Art. 28 Abs. 1 lit. a DBA Ö-D).

Die Beschwerdeführerin beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte dazu aus:

*„2015 bin ich von ***8***/Deutschland nach ***9*** umgezogen. 2007 bin ich in Rente gegangen und beziehe wie alle Angestellten des deutschen Staates die BfA-Rente und die VBL-Rente, wobei vom ersten Tag der Beschäftigung die Pflichtbeiträge für beide Renten vom Gehalt abgezogen wurden. Eine Wahlmöglichkeit gab es nicht.*

Noch vor meinem Umzug und auch danach erhielt ich sowohl von deutschen und österreichischen Finanzbehörden sowie von renomierten Steuerberatern die Auskunft, daß ich alle meine deutschen Einkünfte in Deutschland versteuern müsse.

Der Steuerbescheid der deutschen sowie der österreichischen Behörde für 2018 beläuft sich auf über € 4.000 — ein zigfaches der Steuer, die ich bei der Versteuerung in Deutschland zu zahlen hätte.

Steuerfreibeträge und Abschläge, die bisher in Ansatz kamen, gelten offensichtlich nicht mehr, weil entgegen anderslautenden Auskünften und bisher angewandtem Verfahren die VBL-Rente nunmehr in Österreich zu versteuern sei.

Wenn der Sinn des Doppelbesteuerungsabkommens der ist, daß eine Doppelbesteuerung vermieden werden soll, kann das doch nicht dazu führen, daß der Steuerpflichtige dadurch benachteiligt und sozusagen „bestraft“ wird, weil er in ein anderes EU-Land zieht.

Hätte ich damals anderslautende Informationen gehabt, hätte ich mir den Umzug überlegt.

*Entweder muß ich meinen Wohnsitz wieder nach Deutschland verlegen oder versuchen, einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht in ***10*** zu stellen, zumal ich erst nach Rentenbeginn nach ***9*** gezogen bin.*

Meines Erachtens wäre das eher ein Fall für den Europäischen Gerichtshof, aber ich habe weder die Kraft noch die Mittel, ein jahrelanges Verfahren durchzuziehen.

*Im übrigen haben sowohl Herr Magister ***6*** als auch Herr ***7*** mich in dieser Angelegenheit sehr unterstützt und ausführliche Informationen gegeben, wofür ich sehr dankbar bin.*

In der Hoffnung, daß mir das Finanzgericht einen günstigeren Bescheid geben kann, verbleibe ich...”

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit folgendem Bericht vor:

„Bezug habende Normen

§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988; Art. 28 Abs. 1 lit. a DBA Österreich - Deutschland iVm Art. 21 (D) und Art. 19 Abs. 2 (Ö)

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt:

*Die Abgabepflichtige ist ledig, stammt aus Südtirol, ist italienische Staatsbürgerin und laut ZMR-Meldung im April 2013 aus Italien nach Österreich gezogen. Nach Angaben im Vorlageantrag erfolgte der Umzug nach Österreich erst im Jahr 2015 aus Deutschland. Seit diesem Jahr wohnt sie in einer Eigentumswohnung in ***9***, die Ansässigkeit in Österreich im streitgegenständlichen Jahr ist unstrittig. Bevor sie 2004 in Pension ging, arbeitete sie nach*

*eigenen Angaben als Dolmetscherin für das Bundesamt ***11*** (Staatsangestellte, keine Beamtin). In Deutschland unterliegt sie grundsätzlich der beschränkten Steuerpflicht.*

Seit 2015 werden für die Abgabepflichtige iZm DAC 1 (Directive on Administrative Cooperation) Pensionseinkünfte (Art. 18 DBA) und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Art. 6 Abs. 3 DBA) aus Italien gemeldet. Seit 2016 darüber hinaus Bezüge von der Deutsche Rentenversicherung Bund (Art. 18 Abs. 2 DBA) und der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL; Art. strittig).

Auf Grundlage dieser Daten erfolgte mit 23.10.2019 eine bescheidmäßige Festsetzung, im Zuge welcher die Einkünfte aus Deutschland zur Gänze dem Progressionsvorbehalt unterworfen wurden.

*Der Rechtsmittelbearbeiter wurde in der 4. Kalenderwoche 2020 vom zuständigen Mitarbeiter des Finanzamtes ***5***, Hrn. ***12***, erstmalig telefonisch kontaktiert, da dieser bekanntgeben wollte, dass seiner Ansicht nach das Besteuerungsrecht bei Österreich läge und er eine doppelte Nichtbesteuerung vermeiden wollte. Er verwies auf den deutschen DBA Kommentar Wassermeyer, Art. 18 Rz 16 und 23, demzufolge Art. 18 Abs. 1 DBA anzuwenden sei.*

In weiterer Folge wurde der Bescheid vom 23.10.2019 am 24.1.2020 aufgehoben und durch einen neuen Einkommensteuerbescheid ersetzt, der die Bezüge der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder unter Verweis auf den DBA Kommentar Wassermeyer und Art. 18 Abs. 1 DBA steuerpflichtig stellte. Auf Grundlage der italienischen Steuererklärung wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der gesamten ausgewiesenen Höhe erfasst.

Auch wenn die Steuerpflicht der Bezüge der VBL in Österreich für die Abgabenbehörde evident war, zeigte eine Durchsicht der relevanten Judikatur bzw. Kommentare hinsichtlich dieser Frage eine gewisse Uneinheitlichkeit, weswegen anschließend eine Anfrage an den bundesweiten Fachbereich vorgenommen wurde.

Dieser stellte mit Verweis auf den DBA-Kommentar Aigner/Kofler/Tumpel, 2. Auflage, Art. 18 RZ 36 klar, dass nach dt. Rechtsprechung bei Pensionen, die zum Teil aus Arbeitgeber- und zum Teil aus Arbeitnehmerbeiträgen gespeist wurden, der direkte Bezug zur früheren unselbständigen Arbeit verloren geht, weshalb diese aus Sicht Deutschlands unter Artikel 21 Abs. 1 DBA fallen und daher im Ansässigkeitsstaat Österreich zu besteuern seien.

Aus Österreichischer Sicht hingegen kommt Art. 19 DBA zur Anwendung. Der daraus resultierende Qualifikationskonflikt mit der Wirkung einer doppelten Nichtbesteuerung kann gem. Art. 28 Abs. 1 lit. a DBA-D durch Wechsel ins Anrechnungsverfahren beseitigt werden.

*Im Zuge der Beschwerde vom 25.2.2020 wies die Beschwerdeführerin zutreffend darauf hin, dass sie aus der Hausmeisterwohnung in ***4*** nur einen aliquoten Anteil von 4% bezogen*

hatte, weshalb die gegenständlichen Einkünfte im Rahmen der Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 14.8.2020 wieder iHv 137 Euro festgesetzt wurden. Die einbehaltene italienische Steuer iHv 749 Euro, die auf das Gesamteinkommen von 3.257 Euro (also die Pensionseinkünfte iHv 3.120 Euro und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 137 Euro) eingehoben worden war, wurde in jenem Ausmaß angerechnet, in dem sie sich anteilig auf die letzteren Einkünfte bezogen hat (Art. 6 Abs. 3 DBA iVm Art. 23 Abs. 3 lit. a DBA). Die Bezüge der VBL wurden weiterhin der Besteuerung in Österreich unterzogen. Begründend wurde diesbezüglich auf Art. 28 Abs. 1 lit. a DBA verwiesen.

Dem Rückschein der BVE ist zu entnehmen, dass dieser mit 18.8.2020 hinterlegt wurde, der Beginn der Abholfrist somit der 19.8.2020 gewesen ist. Wie sich in weiterer Folge herausstellte, war die Abgabepflichtige zu dieser Zeit in Italien gewesen und hatte daher keine Kenntnis von dem Schriftstück, sodass dieses nach Ende der Abholfrist wieder an das Finanzamt retourniert wurde. Ein weiterer Zustellversuch erfolgte durch das aktenführende Team am 9.9.2020 mit Fensterkuvert, also ohne Rückschein (siehe Mailverkehr Pfl - Team - Fb 14. und 16.10.2020, S. 9/10 - Dok.Nr. 19). Nachdem die Beschwerdeführerin am 10.10.2020 aus Italien nach Österreich zurückkam, geht die Abgabenbehörde iSd § 26 Abs. 2 ZustellG von einem rechtzeitig gestellten Vorlageantrag mit 6.11.2020 aus.

Beweismittel:

italienische Steuererklärung (Dok.Nr. 7);

deutscher Steuerbescheid vom 6.12.2019 (Dok.Nr. 8);

ZMR Auszug (Staatsangehörigkeit, Dok.Nr. 10);

E-Mail der VBL (Pflichtversicherung, Dok.Nr. 16);

*E-Mail-Verkehr mit dem Finanzamt ***5***, Abteilung II vom 25.2.2020 zur Bescheidänderung (Dok.Nr. 18)*

Stellungnahme:

Strittig ist im Zuge des Vorlageantrages, ob die Bezüge der VBL in Österreich der Besteuerung unterliegen oder unter Wahrung des Progressionsvorbehaltes unter die Befreiungsmethode zu subsumieren sind.

In einem ersten Schritt wird jedoch auf die innerstaatliche Ebene eingegangen.

1) innerstaatliche Ebene

** Bezüge der VBL - Sachverhalt:*

OFD Münster, 17.10.2007 S 1315 - 42 - St 45 - 32 (siehe Dok.Nr. 14):

Die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) ist eine vom Bund und den Ländern getragene Versorgungseinrichtung für die Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes. Sie gewährt Leistungen der betrieblichen Altersversorgung (Zusatzversorgung des öffentlichen Dienstes) und ist damit Pensionskasse i. S. von § 40b EStG. Die VBL ist als rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts organisiert. Sie untersteht der Aufsicht des BMF. Bei der VBL-Rente – zumindest im Rahmen einer Pflichtversicherung im Abrechnungsverband West – handelt es sich um regelmäßige Zahlungen aufgrund eigener Beitragsleistungen, die innerstaatlich mit dem Ertragsanteil der Besteuerung unterliegen.

Einer E-Mail des Kundenservices der VBL (Dok.Nr. 16) an die Beschwerdeführerin vom 28.1.2020 ist zu entnehmen, dass es sich bei der gegenständlichen Rente um eine solche handelt, die aus Pflichtbeiträgen gespeist worden ist.

Bei Bezügen und Vorteilen aus ausländischen Pensionskassen handelt es sich um nichtselbständige Einkünfte gem. § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG.

Jakom, EStG Kommentar 2020, § 25, Tz 7 ist diesbezüglich folgendes zu entnehmen:

Bei ausländischen Pensionskassen ist zu untersuchen, ob eine gesetzliche Beitragspflicht besteht:

** Ausländische gesetzliche Beitragspflicht: ArbN-Beiträge sind nach § 16 Abs 1 Z 4 lit h als WK zu behandeln. ArbG-Beiträge sind nicht steuerbar (§ 26 Z 7). Die Leistungen der ausländischen Pensionskasse sind zur Gänze steuerpflichtiger Arbeitslohn (s VwGH 26.11.15, 2013/15/0123; 29.3.17, Ra 2015/15/0033).*

** Keine gesetzliche Beitragspflicht: ArbN-Beiträge sind SA. ArbG-Beiträge stellen im über den Freibetrag nach § 3 Abs 1 Z 15 lit a hinausgehenden Ausmaß steuerpflichtiger Arbeitslohn dar (hierfür SA-Abzug). Pensionskassenleistungen sind mit 25 % zu erfassen, und zwar auch dann, wenn die entsprechenden Beitragszahlungen zu Unrecht als WK berücksichtigt wurden (s UFS 18.1.11, RV/0207-F/09).*

Bendlinger/Kofler, Internationales Steuerrecht, Art. 18, Tz 706 ist folgendes zu entnehmen:

In Deutschland haben sich die OFD Rheinland und Münster darauf festgelegt, dass Renten der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL), eine Versorgungseinrichtung für Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes, grundsätzlich als private Rentenbezüge einzustufen sind, für die nach Art 21 OECD-MA 2017 ("Andere Einkünfte") der Ansässigkeitsstaat des Rentenbeziehers das Besteuerungsrecht hat. Denn die Zahlungen stammen weder aus öffentlichen Kassen iSd Art 19 Abs 2 OECD-MA 2017 noch stellen sie Ruhegehälter gem Art 18

OECD-MA 2017 dar, weil die Arbeitnehmer die wirtschaftliche Last der Beiträge als zu versteuernden Bestandteil ihrer Löhne selbst getragen haben. Die VBL-Renten seien auch keine gesetzlichen Sozialversicherungsrenten, die idR im Quellenstaat der Besteuerung unterliegen. Das österreichische BMF hat hingegen auch Rentenbezüge der Ärztekammer Nordrhein, die als öffentliche Körperschaft konstituiert ist, als „Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung“ Deutschlands qualifiziert.

Gemäß diesem Kommentar haben also die Arbeitnehmer die wirtschaftliche Last der VBL-Beiträge selbst zu tragen.

Das BFG vom 16.04.2020, RV/5100315/2019 hat sich iZm einer deutschen DRV-Rente, also einer Pension aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, mit der Frage auseinandergesetzt, ob es im Hinblick auf die Frage, ob eine Pflichtversicherung mit Pflichtbeiträgen (§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG) oder eine Pensionszahlung auf Grund freiwillig entrichteter Beiträge zu einer ausländischen Sozialversicherung (§ 29 Z 1 dritter Satz EStG) vorliegt, maßgeblich ist, ob sich die Beiträge in den Jahren der Beitragszahlung tatsächlich einkommensmindernd ausgewirkt haben und kam zu dem Ergebnis, dass dies nicht der Fall ist:

"Damit geht es aber auch für die Einbeziehung der DRV-Rente in das österreichische Besteuerungssystem um die Prüfung, ob die Rente aus einer Pflichtversicherung mit Pflichtbeiträgen stammt, die nach der österreichischen Rechtslage im Auszahlungsjahr als Werbungskosten abzugsfähig wären, oder ob die Beiträge freiwillig geleistet wurden.

Diese Beurteilung erfordert zwar Feststellungen, ob die geleisteten ausländischen Versicherungsbeiträge ihrer Art nach aufgrund der in den Streitjahren geltenden Rechtslage in voller Höhe einkommensmindernd berücksichtigt werden könnten, es kommt aber nicht darauf an, ob die Beiträge in den Jahren der Beitragszahlung tatsächlich einkommensmindernd zu berücksichtigen waren oder berücksichtigt worden sind (VwGH 23.10.1997, 96/15/0234)."

Nach österreichischer Rechtslage hätten die Pflichtbeiträge zur VBL Rente in den Jahren der Beitragszahlung gem. § 16 Abs. 1 Z 4 lit. h EStG jedenfalls als Werbungskosten abgezogen werden können. Daher hat das Finanzamt die streitgegenständlichen Bezüge der VBL unter § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b erster Satz EStG subsumiert und diese somit zur Gänze mit dem Tarifsteuersatz besteuert.

2) Zwischenstaatliche Ebene

Wie bereits dargelegt, geht der bundesweite Fachbereich davon aus, dass der Qualifikationskonflikt mit der Wirkung einer doppelten Nichtbesteuerung, der sich dadurch ergibt, dass Deutschland gem. Art. 21 DBA (bzw. ursprünglich gem. Art. 18 Abs. 1 DBA) von einem Besteuerungsrecht Österreichs ausgeht, während Österreich gem. Art. 19 Abs. 2 DBA mangels österreichischer Staatsangehörigkeit (laut ZMR) von einem Besteuerungsrecht

Deutschlands ausgeht, gem. Art. 28 Abs. 1 lit. a DBA-D durch Wechsel ins Anrechnungsverfahren beseitigt werden kann. Auch Art. 23 kann anwendbar sein: Durch den vorliegenden Qualifikationskonflikt ist der Ansässigkeitsstaat nicht zur Steuerfreistellung verpflichtet.

Nachdem Deutschland tatsächlich von einer Besteuerung abgesehen hat, wurde somit auch keine anzurechnende Steuer zum Abzug gebracht.

Das ho. Finanzamt beantragt somit, die Bescheidbeschwerde gem. § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist italienische Staatsbürgerin, hat ihren Wohnsitz in ***9***, Österreich, bezieht Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Pensionseinkünfte aus Italien, Pensionseinkünfte (Bezüge von der Deutschen Rentenversicherung Bund) und Bezüge aus der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) aus Deutschland. Der Erhalt dieser Einkünfte ist unstrittig.

Die Einkünfte werden gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen Italien-Österreich und dem Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Österreich besteuert.

Die deutsche Finanzverwaltung erließ im Februar 2024 einen deutschen Einkommensteuerbescheid, indem es die Bezüge aus der Versorgungsanstalt Bund und Länder von einem Besteuerungsrecht Österreich als Ansässigkeitsstaat ausgeht und berücksichtigte diese Bezüge nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes.

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist das Besteuerungsrecht Österreichs für die Bezüge aus der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) strittig. Strittig ist wie die rechtliche Einordnung im Rahmen des Doppelbesteuerungsabkommen Österreichs - Deutschland ist.

Die strittige Rechtsfrage ist, ob die Bezüge aus der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) als andere Einkünfte gemäß Art 21 DBA D-Ö in Österreich als Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen (deutsche Rechtsauffassung) oder als Ruhegehalt (mangels österreichischer Staatsangehörigkeit) gemäß Art 19 Abs. 2 DBA D-Ö in Deutschland als Quellenstaat (Kassenstaat) der Besteuerung unterliegt (österreichische Rechtsauffassung).

Die daraus folgende Rechtsfrage ist, wie eine Nichtbesteuerung der Bezüge aus der Versorgungsanstalt Bund und Länder vermieden wird.

2. Beweiswürdigung

Dies ergibt sich aus dem bisherigen Verfahren, den vorgelegten Unterlagen und dem ausführlichen Vorbringen der Parteien.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtliche Bestimmungen:

Einkommensteuergesetz, EStG:

§ 25. (1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:

1. ...

2. a)

b) Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes). Z 2 lit. a zweiter Satz ist für Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) insoweit anzuwenden, als die Beitragsleistungen an derartige ausländische Pensionskassen (einschließlich an Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) die in- oder ausländischen Einkünfte nicht vermindert haben. Dies gilt sinngemäß, wenn die Beitragsleistungen das Einkommen im Ausland nicht vermindert haben.

.....

Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und –umgehung,

Artikel 3

Allgemeine Begriffsbestimmungen

(1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert,

a) bedeutet der Ausdruck „ein Vertragsstaat“ und „der andere Vertragsstaat“, je nach dem Zusammenhang, die Bundesrepublik Deutschland oder die Republik Österreich;

....

d) umfasst der Ausdruck „Person“ natürliche Personen, Gesellschaften und alle anderen Personenvereinigungen;

....

bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“

aa) in der Bundesrepublik Deutschland: das Bundesministerium der Finanzen oder die Behörde, auf die es seine Befugnisse delegiert hat,

bb) in der Republik Österreich: den Bundesminister für Finanzen oder dessen bevollmächtigten Vertreter.

(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat.

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 oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

.....

Artikel 18

Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen

(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 lebenslanglich 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)

Artikel 19

Öffentlicher Dienst

(1) Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates an eine natürliche Person für diesem Staat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts geleistete Dienste gezahlt werden, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Vergütungen dürfen jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden und die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und

a) ein Staatsangehöriger dieses Staates ist oder

b) nicht ausschließlich deshalb in diesem Staat ansässig geworden ist, um die Dienste zu leisten.

(2) Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates an eine natürliche Person für diesem Staat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts geleistete Dienste gezahlt werden, dürfen abweichend von Artikel 18 nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Ruhegehälter dürfen jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und ein Staatsangehöriger dieses Staates ist.

(3) Auf Vergütungen für Dienstleistungen und Ruhegehälter, die im Zusammenhang mit einer gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaats oder einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates erbracht werden, sind die Artikel 15, 16, 17 und 18 anzuwenden.

(4)

Artikel 21

Andere Einkünfte

(1) Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln nicht behandelt wurden, dürfen ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden.

(2)

Artikel 23

Vermeidung der Doppelbesteuerung

(1)

(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) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11, 13 Absatz 2 und 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen, so rechnet die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Bundesrepublik Deutschland bezogenen Einkünfte entfällt.

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.

Artikel 28

Anwendung des Abkommens in bestimmten Fällen

(1) Der Ansässigkeitsstaat vermeidet die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung nach Artikel 23 und nicht durch Steuerbefreiung nach dem genannten Artikel,

a) wenn in den Vertragsstaaten Einkünfte oder Vermögen unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zugeordnet oder verschiedenen Personen zugerechnet werden (außer nach Artikel 9) und dieser Konflikt sich nicht durch ein Verfahren nach Artikel 25 regeln lässt und wenn auf Grund dieser unterschiedlichen Zuordnung oder Zurechnung die betreffenden Einkünfte oder Vermögenswerte unbesteuert blieben oder zu niedrig besteuert würden;

b) wenn die Bundesrepublik Deutschland nach gehöriger Konsultation und vorbehaltlich der Beschränkungen ihres innerstaatlichen Rechts der Republik Österreich auf diplomatischem Weg andere Einkünfte notifiziert hat, auf die sie diesen Absatz anzuwenden beabsichtigt, um die steuerliche Freistellung von Einkünften in beiden Vertragsstaaten oder sonstige Gestaltungen zum Missbrauch des Abkommens zu verhindern.

Im Fall einer Notifikation nach Buchstabe b kann die Republik Österreich vorbehaltlich einer Notifikation auf diplomatischem Weg diese Einkünfte auf Grund dieses Abkommens entsprechend der Qualifikation der Einkünfte durch die Bundesrepublik Deutschland qualifizieren. Eine Notifikation nach diesem Absatz wird erst ab dem ersten Tag des Kalenderjahrs wirksam, das auf das Jahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde und alle rechtlichen Voraussetzungen nach dem innerstaatlichen Recht des notifizierenden Staates für das Wirksamwerden der Notifikation erfüllt sind. Die Bundesrepublik Deutschland wird von dem Recht zur Notifikation nicht vor Ablauf von fünf Jahren nach In-Kraft-Treten des Abkommens Gebrauch machen.

(2) Der Ansässigkeitsstaat ist berechtigt, seine innerstaatlichen Rechtsvorschriften zur Abwehr von Steuerumgehungen anzuwenden, um missbräuchlichen Gestaltungen oder unfairem Steuerwettbewerb zu begegnen.

(3) Wenn die vorstehenden Bestimmungen zur Doppelbesteuerung führen, konsultieren die zuständigen Behörden einander nach Artikel 25 Absatz 3, wie die Doppelbesteuerung zu vermeiden ist.

Anwendung auf den konkreten Sachverhalt:

Die Beiträge der Beschwerdeführerin sind gemäß der Bestätigung der VBL. Die Altersvorsorge für den öffentlichen Dienst eine Pflichtversicherung ohne Wahlmöglichkeit für die

Beschwerdeführerin. Bezüge sind gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG Leistungen aus einer ausländischen Pensionskasse, da eine gesetzliche verpflichtende Beitragspflicht bestand.

Jakom EStG | Einkommensteuergesetz, Jahreskommentar, 17. Aufl. 2024

§ 25 Tz 7: Bei ausl Pensionskassen ist zu untersuchen, ob eine gesetzl Beitragspflicht besteht:

Ausl gesetzl Beitragspflicht: ArbN-Beiträge sind nach § 16 Abs 1 Z 4 lit h als WK zu behandeln. ArbG-Beiträge sind nicht stbar (§ 26 Z 7). Die Leistungen der ausl Pensionskasse sind zur Gänze stpfl Arbeitslohn (s VwGH 26.11.2015, 2013/15/0123; 29.3.2017, Ra 2015/15/0033).

Die deutsche Steuerverwaltung beurteilt die Bezüge aus der deutschen VBL als unter Art 21 des DBA Deutschland- Österreich fallend und berücksichtigte diese Einkünfte nur mehr im Rahmen des Progressionsvorhaltes. Das deutsche Finanzamt stützte seine Rechtsansicht auf die Rechtsauffassung der Oberfinanzdirektion Münster, die die Bezüge der VBL, die als rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts organisiert ist, als regelmäßige Zahlungen aufgrund eigener Beitragsleistungen, die innerstaatlich mit dem Ertragsanteil der Besteuerung unterliegen beurteilen, OFD Münster 17.10.2007 S 1 31 5 - 42 - St 45 - 32, IWB 2/2008 S. 1245.

Der deutsche Bundesfinanzhof, BFH, Urteil vom 15. September 2011, VI R 36/09, führt dazu zur Qualifikation der Beitragszahlungen an die VBL in seiner Entscheidung aus

Rz 14: 2. Nach diesen Maßstäben hält die Würdigung des FG, die streitbefangenen Umlagezahlungen führten nicht zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand. Der Senat kann selbst entscheiden. Die streitgegenständlichen Zahlungen in Höhe von 6,45 % des zusatzversorgungspflichtigen Entgelts werden nach der Satzung der VBL im Umlageverfahren geleistet. Die Umlagezahlungen stellen einen "für" die Beschäftigung gewährten Vorteil dar und sind damit Arbeitslohn. Eine Steuerbefreiung der Zahlungen nach § 3 Nr. 63 EStG scheidet aus. Zu Recht hat deshalb das FA in den Einkommensteuerbescheiden für 2002 und 2003 jeweils den in der Lohnsteuerkarte ausgewiesenen Bruttoarbeitslohn zugrunde gelegt beurteilt.

Aus deutscher Sicht wird durch die Beitragsleistung des Arbeitnehmers die Verbindung zu einer gesetzlichen Sozialversicherung durchbrochen und liegen daher keine Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung vor.

Der österreichische bundesweite Fachbereich vertritt im beschwerdegegenständlichen Fall die Rechtsauffassung, dass die Bezüge der VBL als Ruhegehälter gemäß Art 19 Abs. 2 DBA D-Ö zu beurteilen sind, da eigene Beiträge des Arbeitnehmers nicht die Qualifikation als Ruhegehalt gemäß Art. 19 Abs. 2 DBA D-Ö verhindern.

Bei Schmidjell-Dommes in Aigner/Kofler/Tumpel, DBA, OECD Musterabkommen, Art. 18, I. Allgemeines [Rz 36] wird dazu ausgeführt,

„Die österr FinVerw geht davon aus, dass Arbeitnehmerbeiträge in eine Pensionskasse oder eine ähnliche Einrichtung der Einordnung als Ruhegehalt iSd Art 18 nicht entgegenstehen (EAS 603 v 27.3.1995; EAS 1774 v 5.12.2000). Ein ausreichender Nahebezug zur früheren unselbständigen Arbeit wird sogar dann bejaht, wenn 60 % der Beitragsleistungen vom nunmehrigen Pensionsbezieher und 40 % aus Veranlagungserträgen und anderen Finanzierungskomponenten stammen (EAS 1774 v 5.12.2000; dazu Dommès, Pensionen 62). Im Falle einer Lebensversicherungsrente, die durch Beiträge des Arbeitgebers und des Arbeitnehmers gespeist wurde, soll indessen Art 21 zur Anwendung gelangen (EAS 603 v 27.3.1995). Dagegen wird in Literatur (Wassermeyer in W/K/S 128 Art 18 Rz 18; Toifl in Gassner et al, Arbeitnehmer im Recht der DBA 298) und dt Rechtsprechung (zB BFH 8.12.2010, I R 92/09;) zT vertreten, dass bei Pensionen, die sowohl aus Arbeitgeberbeiträgen als auch aus Arbeitnehmerbeiträgen (insb bereits zugeflossene Löhne oder Gehälter) gespeist werden, die Anknüpfung zur früheren unselbständigen Arbeit verloren ginge. Eine Beschränkung, wonach es sich ausschließlich um Arbeitgeberbeiträge handeln muss, kann dem Wortlaut des Art 18 allerdings nicht entnommen werden (Dommès, Pensionen 60). Bei Pflichtbeiträgen in eine Pensionsversicherung fehlt es an einer faktischen Dispositionsbefugnis durch den Arbeitnehmer, wodurch die Kausalität zur früheren unselbständigen Arbeit weiter bestehen bleibt (vgl UFS 18.5.2010, RV/0294-F/08; Wurmsdobler, IStR 2009, 760; Ismer in V/L 6 Art 18 Rz 29; ausf Dommès, Pensionen 60f.“

Dieser Qualifikationskonflikt wird auch in der Literatur

Internationales Steuerrecht, Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger

Die Verteilungsnormen im OECD-MA (Art 6 bis 22 OECD-MA) - Teil 2 (Bendlinger/Kofler) thematisiert:

706 In Deutschland haben sich die OFD Rheinland und Münster darauf festgelegt,²⁶²⁵ dass Renten der Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL), eine Versorgungseinrichtung für Arbeitnehmer des öffentlichen Dienstes, grundsätzlich als private Rentenbezüge einzustufen sind, für die nach Art 21 OECD-MA 2017 ("Andere Einkünfte") der Ansässigkeitsstaat des Rentenbeziehers das Besteuerungsrecht hat. Denn die Zahlungen stammen weder aus öffentlichen Kassen iSd Art 19 Abs 2 OECD-MA 2017 noch stellen sie Ruhegehälter gem Art 18 OECD-MA 2017 dar, weil die Arbeitnehmer die wirtschaftliche Last der Beiträge als zu versteuernden Bestandteil ihrer Löhne selbst getragen haben. Die VBL-Renten seien auch keine gesetzlichen Sozialversicherungsrenten, die idR im Quellenstaat der Besteuerung unterliegen. Das österreichische BMF hat hingegen auch Rentenbezüge der Ärztekammer Nordrhein, die als öffentliche Körperschaft konstituiert ist, als „Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung“ Deutschlands qualifiziert.

Der bundesweite Fachbereich geht im beschwerdegegenständlichen Fall ebenfalls von einem Qualifikationskonflikt aus, da er im beschwerdegegenständlichen Fall die Rechtsauffassung

vertritt, dass die Bezüge der VBL als Ruhegehälter gemäß Art 19 Abs. 2 DBA D-Ö zu beurteilen sind.

Das Bundesfinanzgericht beurteilt die Bezüge aus der Versorgungsanstalt Bund und Länder als Bezüge, die § 19 Abs. 2 DBA D-Ö zuzurechnen sind.

Anzuwenden ist gemäß Art 3 Abs 2 DBA D-Ö für die Interpretation der Bezüge der Versorgungsanstalt Bund und Länder die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat.

Begründung für die Zuordnung zu Art. 19 Abs. 2 DBA D-Ö ist, dass nach österreichischem Recht unter nichtselbständige Einkünfte gemäß § 25 EStG auch Bezüge aus Pensionskassen, die sowohl von Arbeitgeberbeiträgen als auch Arbeitnehmerbeiträgen finanziert werden, subsumiert werden. Bezüge aus diesen Pensionskassen sind Ruhegehälter gemäß Art 18 DBA D-Ö und aufgrund der Zahlungen aus einem öffentlichen Dienst unter Art. 19 DBA D-Ö zu subsumieren.

Da die Beschwerdeführerin italienische Staatsbürgerin ist und in Österreich ansässig, ist gemäß österreichischer Rechtsauffassung Art 19 Abs. 2 letzter Satz DBA D-Ö nicht anwendbar.

Dieser Qualifikationskonflikt würde eine doppelte Nichtbesteuerung bedeuten, da Deutschland kein Besteuerungsrecht ausgeübt hat.

Gemäß Art 28 Abs. 1 lit a DBA D-Ö wird für den zur Vermeidung einer von den Staaten nicht erwünschten doppelten Nichtbesteuerung aufgrund des Qualifikationskonfliktes zwischen der deutschen und österreichischen Finanzverwaltung – Einkünfte werden von den Vertragsstaaten unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zu geordnet -, ein Methodenwechsel durchgeführt.

Da die Beschwerdeführerin unbestritten in Österreich ansässig ist, ist gemäß Art. 28 Abs. 1 lit a DBA D-Ö von der Methode der Steuerbefreiung auf die Steueranrechnung zu wechseln.

Gemäß Art. 28 Abs. 1 lit a DBA D-Ö sind die Einkünfte aus der Versorgungsanstalt Bund und Länder in Österreich zu besteuern. Da gemäß deutscher Rechtsauffassung keine Besteuerung der Bezüge der VBL erfolgt, ist Österreich auch nicht zur Steuerfreistellung verpflichtet. Zur Vermeidung einer Nichtbesteuerung werden die Bezüge aus der VBL daher in der österreichischen Einkommensteuerfestsetzung erfasst.

Da Deutschland auf die Bezüge aus der VBL keine Steuer erhebt, kann keine Steuer angerechnet werden.

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid legte die Beschwerdeführerin dar, dass die Mieteinkünfte aus Italien wesentlich geringer sind als im Einkommensteuerbescheid berücksichtigt.

Dies ist zutreffend und wurde dies in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt.

Die Beschwerde ist daher vom Bundesfinanzgericht nur im Punkt der Höhe der Vermietungseinkünfte aus Italien stattzugeben.

Der Beschwerdepunkt, dass die Bezüge aus der Versorgungsanstalt Bund und Länder nicht der vollen Besteuerung in Österreich unterliegen, wird abgewiesen.

Insgesamt ist daher der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 24.01.2020 teilweise Folge zu geben und die Einkommensteuer im Sinne der Beschwerdeentscheidung vom 14.08.2020 festzusetzen.

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.

Die Revision ist zulässig, da keine Rechtsprechung erkennbar ist, welchen Abkommensbestimmungen Bezüge aus der deutschen Versorgungsanstalt Bund und Länder im Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland – Österreich zuzuordnen sind.

Wien, am 21. Oktober 2024