

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache *Bf1*, *Bf1-Adr.**1***, Steuernummer ***BF1StNr1***, vertreten durch Eugen Bertsch, Sportplatzweg 11, 6811 Göfis, über die Beschwerde vom 24. Juli 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. Juli 2023 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2022 vom 06. Juni 2023 gemäß § 299 BAO und Einkommensteuer 2022 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2022 vom 06. Juni 2023 wird als unbegründet abgewiesen.

II. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 vom 18. Juli 2023 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 erklärte die pensionierte Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) neben Renten von der Österreichischen Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von 6.278,88 Euro, der Liechtensteinischen Alters- und Hinterlassenenversicherung in Höhe von CHF 13.464 bzw. 13.200 Euro, der Schweizerischen

Ausgleichskasse SAK in Höhe von CHF 8.340 bzw. 8.176,47 Euro und dem italienischen Instituto Nazionale Per L'Assicurazione Contro Gli Infortuni Sul Lavoro in Höhe von 15.092,16 Euro auch eine Hinterlassenenrente von der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt (SUVA) nach ihrem 2011 verstorbenen Ehegatten in Höhe von CHF 28.223,40 bzw. 27.670 Euro, für die sie unter Verweis auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 23.5.2022, RV/1100192/2020 die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 beantragte.

2. Das Finanzamt erließ daraufhin am 06.06.2023 einen Einkommensteuerbescheid 2022, in dem es die erklärten Einkünfte abzüglich Werbungskosten in Höhe von -1.058,54 Euro von insgesamt 40.569,72 Euro übernahm und die Einkommensteuer 2022 mit 9.577 Euro festsetzte.

3. Mit Bescheid vom 18.07.2023 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2022 gemäß § 299 BAO wieder auf und setzte mit einem neuen Einkommensteuerbescheid vom selben Tag die Einkommensteuer 2022 bei Einkünften von insgesamt 64.220,34 Euro mit 19.754 Euro fest. Den Aufhebungsbescheid wie den neuen Sachbescheid begründete es damit, eine Vergleichbarkeit der SUVA-Rente mit der österreichischen Unfallrente sei dem Grunde nach aus verschiedenen Gründen nicht gegeben. Insbesondere handle es sich bei ersterer um einen Einkommensersatz, während die österreichische Unfallrente Schadenersatzcharakter habe. Dies führe dazu, dass auch dann, wenn sich aus Zufall gleich hohe Leistungen ergäben, dennoch die Steuerfreiheit nach dem EStG nicht zustehe, da auch die Gleichartigkeit der Höhe nach sich konsistent anhand vorhandener Parameter ergeben müsse. Da es sich bei der SUVA-Rente um eine sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach nicht gleichartige ausländische Leistung handle, sei die gegenständliche SUVA-Rente der vollen Steuerpflicht zu unterziehen.

4. In der gegen diese Bescheide erhobenen **Beschwerde** wandte die Steuervertretung unter Verweis auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 23.05.2022, RV/1100192/2020, ein, eine SUVA - Rente ab Erreichen des 60. Lebensjahres sei mit der österreichischen Rente als vergleichbar anzusehen, weshalb auch die Steuerbefreiung zustehe. In der zitierten Entscheidung sei auch klargestellt worden, dass es unerheblich sei, ob die Unfallrente Einkommensersatz oder Schadenersatzcharakter habe.

5. Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 12.10.2023 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid als unbegründet ab und änderte den Einkommensteuerbescheid 2022 in der Weise ab, dass es die im aufgehobenen Einkommensteuerbescheid fälschlich mit 23.650,62 Euro angesetzte SUVA-Rente durch den richtigen Betrag in Höhe von 27.670 Euro ersetzte und die Einkommensteuer bei Einkünften von insgesamt 68.239,72 Euro mit 21.683 Euro festsetzte.

6. Die Abweisung des Aufhebungsbescheides begründete es zusammengefasst damit, dass im Beschwerdefall weder eine Gleichartigkeit dem Grunde noch eine der Höhe nach vorliege und eine Gleichartigkeit in Bezug auf die Rentenhöhe allenfalls ein Zufallsergebnis sei, keineswegs

aber auf einer systematischen Gleichartigkeit beruhe. Die SUVA-Rente sei daher weiterhin nicht steuerfrei. An das Erkenntnis des BFG vom 23.05.2022, RV/1100192/2020, sei das Finanzamt nicht gebunden. Der Einkommensteuerbescheid 2022 vom 06.06.2023 habe sich daher als nicht richtig erwiesen und sei die Aufhebung gemäß § 299 BAO vom 18.07.2023 im Rahmen der Ermessensübung vorzunehmen gewesen.

7. Am 23.10.2023 erhob die Bf. durch ihre steuerliche Vertretung via FinanzOnline einen „**Vorlageantrag**“.

8. Am 13.11.2023 legte das Finanzamt die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vor und verwies im **Vorlagebericht** auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung.

9. Mit **Ermittlungsauftrag** gemäß § 269 Abs. 2 BAO vom 18.03.2026 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt unter Verweis auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 19.12.2024, Ro 2023/15/0003, zu ermitteln, ob und allenfalls in welcher Höhe die Bf. bei der gegebenen Sachlage einen Witwenrentenanspruch nach dem österreichischen Sozialversicherungsrecht gehabt hätte und den allfälligen fiktiven Rentenanspruch von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt (AUVA) berechnen zu lassen.

10. In der Folge ersuchte das Finanzamt die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 19.03.2026,

- um Darstellung der örtlichen, zeitlichen und ursächlichen Umstände des Unfalles, aufgrund dessen die SUVA-Rente gewährt wurde (zB Krankenhaus-Unfallberichte, Polizeiberichte, Unterlagen der SUVA) und des Zusammenhanges mit der Beschäftigung;
- gegebenenfalls den Nachweis für das Vorliegen einer Berufskrankheit zu erbringen und zu belegen, ob diese durch die Ausübung der die Versicherung begründenden Beschäftigung in einem in Spalte 3 der Anlage zum ASVG bezeichneten Unternehmen verursacht wurde;
- die Unterlagen der SUVA zur Einschätzung des Grades der Behinderung (zB SUVA-Gutachten) und die zugrundeliegenden medizinischen Befunde und Atteste vorzulegen;
- die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen im letzten Kalenderjahr vor dem Eintritt des Versicherungsfalles unter Berücksichtigung aller Dienstverhältnisse, Erwerbstätigkeiten und sonstigen Tätigkeiten, sofern sie in die Unfallversicherung nach dem ASVG einzubeziehen sind, sowie der Sonderzahlungen, soweit von diesen Sonderbeiträge fällig geworden sind, bekannt zu geben.

11. Nach Einlangen der angeforderten Unterlagen beim Finanzamt wurden diese am 01.06.2026 an die AUVA mit der Bitte weitergeleitet, die AUVA möge anhand dieser Unterlagen einen allfälligen vergleichbaren Witwenrentenanspruch nach dem österreichischen Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz ermitteln.

12. Am 15.06.2026 übermittelte das Finanzamt das **Gutachten** der AUVA vom selben Tag mit folgendem Inhalt:

*„Im Jahr 2011 verstarb Herr *Gatte-Bf1*. an den Folgen einer in der Schweiz im Jahr 1980 anerkannten und berenteten Berufskrankheit (Silikose). Die Erkrankung ist auch in Österreich in der Liste der Berufskrankheiten enthalten (Lfd. Nr. 1.1. der Anlage 1 zum ASVG). Wir gehen davon aus, dass die Ehe zum Zeitpunkt des Todes aufrecht war und die Ehe nicht erst im Jahr vor dem Tod des Herrn *Gatte-Bf1*. geschlossen wurde. Weiters nehmen wir an, dass die Witwe zu Beginn des relevanten Zeitraumes (01.01.2021) das 60. Lebensjahr bereits vollendet hatte. Da das Einkommen des verstorbenen Hrn. *Gatte-Bf1* im maßgeblichen Jahr 1980 43.957,00 CHF (vgl. Rentenverfügung vom 24.03.1981; Rentenbeginn 19.11.1980) betrug und sohin die damals in Österreich in Geltung stehende Höchstbeitragsgrundlage (1980: 19.839,68 EUR) bei Weitem überstieg, ist für die Berechnung der Witwenrente diese Höchstbeitragsgrundlage heranzuziehen.*

Für die Jahre 2021 — 2026 ergibt dies folgende fiktive Witwenrentenleistung:

Zeitraum	Rente mtl.	Jahresbetrag ermittelt = Rente mtl. *14	BMG
01.01.2021 - 31.12.2021	1.382,46	19,354,44	48.386,13
01.01.2022 - 31.12.2022	1.407,35	19.702,90	49.257,06
01.01.2023 - 31.12.2023	1.488,97	20.845,58	52.113,99
01.01.2024 - 31.12.2024	1.633,40	22.867,60	57.169,05
01.01.2025 - 31.12.2025	1.708,54	23.919,56	59.798,83
01.01.2026 - lfd.	1.754,67	24.565,38	61.413,40

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

13. Die Bf., Jahrgang 1937, bezog im Jahr 2022 eine inländische Rente von der Österreichischen Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von 6.278,88 Euro sowie ausländische Renten von der Liechtensteinischen Alters- und Hinterlassenenversicherung Invalidenversicherung in Höhe von 13.200 Euro, von der Schweizerischen Ausgleichskasse SAK in Höhe von 8.176,47 Euro sowie eine Hinterlassenenrenten vom italienischen Instituto Nazionale Per L'Assicurazione Contro Gli Infortuni Sul Lavoro (INAIL) in Höhe von 15.092,16 Euro und von der Schweizerischen Unfallversicherung (SUVA) in Höhe von 27.670 Euro.

14. Die Hinterlassenenrenten leiteten sich vom Ehegatten der Bf., *Gatte-Bf1*, Jahrgang 1926, ab. Dieser war 2011 an den Folgen einer Silikose (Staublung), die er sich durch seine Arbeit als

Mineur zugezogen hatte, verstorben. Die Erkrankung an Silikose wurde in der Schweiz seit dem Jahr 1980 als Berufskrankheit anerkannt mit der Folge, dass an *Gatte-Bf1* eine Erwerbsunfähigkeitsrente ausbezahlt wurde.

15. Die Erkrankung an Silikose gilt auch in Österreich als Berufskrankheit und hätte bei einer Höchstbeitragsgrundlage im Jahr 1980 in Höhe von 19.839,68 Euro im Jahr 2022 zu einem Unfallrentenanspruch in Höhe von 49.257,08 Euro im Jahr und zu einem Witwenrentenanspruch in Höhe von 40% des Unfallrentenanspruchs bzw. 19.702,90 Euro im Jahr bei 14 monatlichen Zahlungen in Höhe von 1.407,35 Euro geführt.

2. Beweiswürdigung

16. Für diese Feststellungen stützt sich das Bundesfinanzgericht auf die Eintragungen unter der Steuernummer der Bf. im Abgabeninformationssystem sowie auf die dem BFG vorgelegte Rentenbescheinigungen der Versicherungsanstalten und das Gutachten der AUVA.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

17. Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 sind Geldleistungen aus einer gesetzlichen Unfallversorgung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, steuerbefreit.

18. Leistungen wie Renten aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung sind somit nur dann in Österreich steuerfrei, wenn sie dem Grunde und der Höhe nach einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung gleichen.

19. Zur Frage der Gleichartigkeit der Leistungen aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19.12.2024, Ro 2023/15/0003, im Wesentlichen entschieden, dass eine Gleichartigkeit der Leistungen iSd § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 keine völlige Identität in deren gesetzlicher Ausgestaltung voraussetze. Das Wesensmerkmal der österreichischen Versehrtenrente aus der gesetzlichen Unfallversorgung (Pflichtversicherung) bestehe darin, dass sie bei Eintritt des versicherten Risikos dem Ausgleich des durch die unfallbedingte Erwerbsminderung eintretenden Schadens dienen soll. Das sei auch bei der gesetzlichen Schweizer Versicherungsleistung aufgrund ihrer Berechnungsmethode (und dem Abstellen auf nuanciert stärker konkrete statt abstrakte Vergleichsmuster) der Fall.

Zur Prüfung der Gleichartigkeit der ausländischen Leistung iSd § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 sei die aus dem Ausland bezogene Geldleistung jener gegenüberzustellen, die beim konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wäre. Bei grundsätzlicher Vergleichbarkeit sei zunächst zu prüfen, ob und allenfalls in welcher Höhe der Versicherte aufgrund des gegebenen Sachverhaltes einen Anspruch auf Rente nach dem ASVG (im konkreten Fall eine Versehrtenrente nach § 203 ASVG) hätte, wäre er im Inland versichert gewesen. Bestehe ein solcher Anspruch, so sei die aufgrund desselben Anlassfalles gewährte ausländische Leistung bis zur Höhe der vergleichbaren inländischen Leistung steuerfrei zu belassen.

20. Nach den Bestimmungen des ASVG steht der Witwe (dem Witwer) bis zu ihrem (seinem) Tod oder ihrer (seiner) Wiederverheiratung eine Witwen(Witwer)rente von jährlich 20 % der Bemessungsgrundlage zu, wenn der Tod des (der) Versicherten durch einen Arbeitsunfall oder eine Berufskrankheit verursacht wurde (§ 215 Abs. 1 ASVG). Hat die Witwe das 60. Lebensjahr vollendet, beträgt die Witwen(Witwer)rente jährlich 40% der Bemessungsgrundlage (§ 215 Abs. 2 ASVG). Gemäß § 179 Abs. 1 ASVG ist in der Unfallversicherung Bemessungsgrundlage, soweit sie nicht nach § 181 zu ermitteln ist, die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen im letzten Kalenderjahr vor dem Eintritt des Versicherungsfalles. Dieser Summe sind die im letzten Kalenderjahr vor dem Eintritt des Versicherungsfalles angefallenen Sonderzahlungen hinzuzurechnen, soweit von diesen Sonderbeiträge fällig geworden sind. Dabei dürfen aber alle Hinterbliebenenrenten zusammen 80 % der Bemessungsgrundlage nicht übersteigen und sind innerhalb dieses Höchstausmaßes verhältnismäßig zu kürzen (§ 220 ASVG).

21. Für den Beschwerdefall bedeutet das, dass die in Rede stehende Hinterlassenenrente der SUVA nur dann und nur insoweit in Österreich steuerfrei war, als die Beschwerdeführerin einen Anspruch auf eine Witwenpension nach dem ASVG gehabt hätte. Eine Witwenrente stünde der Beschwerdeführerin nach dem ASVG somit nur dann zu, wenn der Tod des Versicherten (des Ehegatten) durch einen Arbeitsunfall oder eine Berufskrankheit verursacht worden wäre. Die Höhe der Rente wäre mit 40% des Bruttolohns des Kalenderjahres vor dem Tod des Gatten zu berechnen und mit 80% alle Hinterbliebenenrenten begrenzt.

22. Weil sich die Frage, ob und in welcher Höhe der Beschwerdeführerin nach österreichischem Sozialversicherungsrecht eine Witwenrente zugestanden hätte, aufgrund der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage nicht entscheiden ließ, wurde das Finanzamt angewiesen, die für die Berechnung eines allfälligen Witwenrentenanspruchs in Österreich notwendigen Angaben und Unterlagen von der Bf. anzufordern und diesen von der AUVA berechnen zu lassen.

23. Das Gutachten der AUVA hat ergeben, dass die Bf. bei der gegebenen Sachlage im Jahr 2022 einen Witwenrentenanspruch in Höhe von 19.702,90 Euro gehabt hätte. Bis zu diesem

Betrag war die SUVA-Rente nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 steuerfrei, mit dem darüber liegenden Betrag war sie steuerpflichtig.

24. Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

25. In dem der Einkommensteuerbescheid 2022 vom 06.06.2023 die SUVA-Rente zur Gänze steuerfrei belassen hat, hat er sich als inhaltlich unrichtig erwiesen. Das Finanzamt war daher im Rahmen der Ermessensübung berechtigt, diesen Bescheid aufzuheben und durch einen neuen Einkommensteuerbescheid zu ersetzen. Die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abänderung)

27. Die oben vorgenommene rechtliche Beurteilung der SUVA-Rente führte zu folgendem Gesamtbetrag der Einkünfte: Von der SUVA-Rente in Höhe von 27.670 Euro waren 19.702,90 Euro steuerfrei und 7.967,10 Euro steuerpflichtig. Ferner waren steuerpflichtig die Pensionszahlungen der Liechtensteinischen Alters- und Hinterlassenenversicherung Invalidenversicherung in Höhe von 13.200 Euro, der Schweizerischen Ausgleichskasse SAK in Höhe von 8.176,47 Euro und dem italienischen Instituto Nazionale Per L'Assicurazione Contro Gli Infortuni Sul Lavoro in Höhe von 15.092,16 Euro. Als Werbungskosten waren bei diesen Einkünften die Beiträge in die Krankenversicherung für Auslandspensionen in Höhe von -1.119,25 Euro zu berücksichtigen. Das führte zu Einkünften ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von 43.316,48 Euro. Dazu kamen die Pensionszahlungen der Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von 6.278,88 Euro, einkommensmindernd sind sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag in Höhe von -1.058,54 Euro zu berücksichtigen. Das führt zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 48.536,82 Euro.

Der Einkommensteuerbescheid 2022 war daher in der Weise abzuändern, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte mit 48.536,82 Euro anstatt mit 64.220,34 Euro wie im angefochtenen Bescheid und mit 68.239,72 Euro wie in der Beschwerdeentscheidung angesetzt wurde.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

28. 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.

29. Das Bundesfinanzgericht ist in seiner rechtlichen Beurteilung der Frage, ob und in welchem Umfang die SUVA-Rente der Bf. steuerfrei zu behandeln war, der Rechtsprechung des VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.12.2024, Ro 2023/15/0003 gefolgt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist mit diesem BFG-Erkenntnis somit nicht angesprochen und ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 22. Juni 2026