

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 13.06.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2011 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem beigegebenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Sie bilden einen Bestandteil des Spruchs.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensgang:**

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Streitjahr inländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionsversicherungsanstalt) von € 17.645,79 und eine Rente aus einer deutschen gesetzlichen Rentenversicherung (Altersrente).

Die Veranlagung zur Einkommensteuer unter Heranziehung der - vom Finanzamt mit € 1.700,00 geschätzten - deutschen Renteneinkünfte zum Progressionsvorbehalt führte zu einer Steuernachforderung von € 379,00. Zur Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass die deutschen Rentenzahlungen für das Jahr 2011 in Anlehnung an das Jahr 2010 mit € 1.700 angesetzt wurden, da der Bf. das Ergänzungsansuchen nicht beantwortet habe.

Dagegen wurde fristgerecht Beschwerde (vormals Berufung) erhoben und in Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages ausgeführt, dass der Bf. um Auflösung dieser Vorschreibung ersuche, da er alle Steuern bereits erledigt habe, bzw. zum Steuerbescheid zur deutschen Rente Einspruch erhoben habe.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde die gesetzliche Lage dargelegt und erläutert, dass die ausländische Pension für Zwecke

der Ermittlung des Steuersatzes, der auf das inländische Einkommen anzuwenden ist, heranzuziehen sei. Es sei somit keine Doppelbesteuerung erfolgt.

Der Bf. erhob in der Folge "Einspruch" mit dem Ersuchen um nochmalige Überprüfung und Berichtigung des Bescheides 2011. Überweisungsbelege der deutschen Rente, denen zu entnehmen ist, dass der Bf. im Jahr 2011 monatlich € 139,51 an deutscher Rente bezogen hat, wurden vorgelegt.

### **Sachverhalt:**

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Veranlagungsakt und ist im Übrigen nicht in Streit gestellt.

### **Gesetzliche Bestimmungen und Erwägungen:**

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO (Bundesabgabenordnung) sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 unterliegt das gesamte in- und ausländische Einkommen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen (mit Wohnsitz im Inland) der Einkommensteuer.

Einkommen ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach §§ 104 und 105.

Nach § 2 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 EStG).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

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.

Der Bf. hat seinen Wohnsitz im Inland und ist damit in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Der Bf. bezog im Streitjahr eine Pension aus der inländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die im Inland der Besteuerung unterliegt. Daneben erhielt er, wie unter anderem den vorgelegten Rentenüberweisungsbelegen zu entnehmen ist, eine Rente aus einer deutschen gesetzlichen Rentenversicherung (Altersrente), für die Deutschland gemäß Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Österreich und Deutschland (DBA D) das uneingeschränkte Besteuerungsrecht zusteht.

Doppelbesteuerungsabkommen dienen der Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung: Ob Steuerpflicht besteht, ist zuerst nach innerstaatlichem Recht zu beurteilen. Ergibt sich aus innerstaatlichem Recht eine Steuerpflicht, so ist im nächsten Schritt zu beurteilen, ob das Besteuerungsrecht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird.

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III 182/2002 (DBA-Deutschland sieht in Artikel 18 für Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen folgende Regelungen vor:

- 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 Vertragsstaates enthält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

Nach Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland dürfen Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

### **Das bedeutet für den gegenständlichen Fall:**

Art. 18 Abs. 2 DBA- Deutschland weist für Renten aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung Deutschland das alleinige Besteuerungsrecht zu.

In Österreich sind diese Einkünfte nach Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland von der Steuer befreit. Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland hat Österreich jedoch das Recht, bei der Festsetzung der Steuer für inländische Einkommen die deutschen Pensionsbezüge zu berücksichtigen (Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt).

Nach der Befreiungsmethode werden Einkünfte, die bei unbeschränkt Steuerpflichtigen (mit Wohnsitz in Österreich) zwar nach dem Welteinkommensprinzip, nicht aber nach dem DBA in Österreich besteuert werden dürfen, von der inländischen Einkommensteuer freigestellt. Allerdings dürfen die ausländischen Einkünfte zur Berechnung der individuellen Steuerprogression mitberücksichtigt werden (Progressionsvorbehalt).

Durch die Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird somit die deutsche Pension in Österreich nicht besteuert, sondern es werden lediglich die steuerpflichtigen inländischen Einkünfte mit jenem Steuersatz erfasst, der zum Tragen käme, wenn alle Einkünfte aus inländischen Quellen stammten.

Der Progressionsvorbehalt ist bei Vorliegen entsprechender inländischer Einkünfte im Wege einer Steuerveranlagung durch das zuständige Wohnsitzfinanzamt zwingend vorzunehmen und liegt nicht im Ermessen des Finanzamtes. Da das Gesetz nicht vorsieht,

dass die ausländischen Einkünfte nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 nur mit einem bestimmten Anteil bei der Berechnung des progressiven Steuersatzes einzubeziehen sind, kann auch der Umstand, dass die Rente in Deutschland zum Teil als steuerfrei behandelt wird, nicht dazu führen, dass dies bei der Steuersatzermittlung zu berücksichtigen ist. (UFS v. 29.10.2012, RV/0122-G/12). Auch konnte, da für die ausländische Pension in Österreich keine Einkommensteuer erhoben wurde, ausländische Steuer darauf nicht angerechnet werden.

Vom VwGH wurde dazu grundsätzlich ausgesprochen, dass aus Deutschland bezogene Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung "Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung" im Sinne des Art. 10 Abs. 2 Z 1 des DBA-D alt (BGBl 221/1955) sind, sodass das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland als Quellenstaat zukommt (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099). Für solche Bezüge kommt Österreich damit kein Besteuerungsrecht zu (Art. 15 Abs. 3 DBA-D alt) zu, sie unterliegen aber hier (im Ansässigkeitsstaat) dem vollen Progressionsvorbehalt (Art. 15 Abs. 1 DBA-alt). Die gilt auch für die aktuelle DBA-Rechtslage (vgl. UFS 6.6.2013, RV/0121-S/13).

Dem Berufungsbegehren, den Progressionsvorbehalt nicht zur Anwendung zu bringen, konnte aufgrund der gesetzlichen Lage nicht entsprochen werden.

Eine Korrektur des Einkommensteuerbescheides war aber insofern vorzunehmen, als die **deutschen Rentenbezüge 2011** infolge der zwischenzeitlich erfolgten Vorlage der Belege **nicht mehr in Höhe von € 1.700,00 zu schätzen waren, sondern mit dem nachgewiesenen Betrag in Höhe von € 1.674,12 zum Ansatz zu bringen waren.**

Die streitgegenständliche Einkommensteuerbescheid 2011 war somit abzuändern.

Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung der Einkommensteuer 2011 ist dem in der Beilage befindlichen Berechnungsblatt zu entnehmen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Art. 133 Abs. 4 B-VG besagt, dass gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig ist, 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.

Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099) folgt.

**Beilage:** 1 Berechnungsblatt

Salzburg-Aigen, am 15. Juni 2016