



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 3. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 15. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, ist auf Grund (s)eines inländischen Wohnsitzes unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Er bezog im Streitjahr eine inländische Pension von der Pensionsversicherungsanstalt und eine ausländische Rente von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd. Bei letzterem Bezug handelt es sich um eine Leistung aus der gesetzlichen Sozialversicherung, die gemäß Art. 18 Abs. 2 DBA Deutschland nur im Quellenstaat besteuert, ungeachtet dessen aber im Ansässigkeitsstaat bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen berücksichtigt werden darf (Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland) bzw nach innerstaatlichem Recht zu berücksichtigen ist (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0021).

Im Zuge der Veranlagung des Bw zur Einkommensteuer zog das Finanzamt die deutsche Rente in Höhe von 4.643,76 € entsprechend der dargelegten, auch vom Bw grundsätzlich anerkannten Rechtslage zum Progressionsvorbehalt heran. Zwecks Ermittlung des auf das inländische Einkommen anzuwendenden Tarifs summerte das Finanzamt daher das inländische Einkommen (17.444,70 €) und die ausländischen Einkünfte (4.643,76 €) und

gelangte so zu einer Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz (22.088,46 €). Den auf dieser Basis ermittelten Durchschnittssteuersatz von 20,98% wandte es auf das steuerpflichtige inländische Einkommen in Höhe von 17.444,70 € an. Dies führte unter Bedachtnahme auf weitere Tarifbestimmungen zu einer Einkommensteuer in Höhe von 3.654,44 € bzw nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer zu einer Nachforderung in Höhe von 275,32 €.

Der Bw erhab Berufung. In ihr anerkennt er ausdrücklich das rechnerisch richtige Zustandekommen der Nachforderung. Er bezweifelt allerdings, ob hinsichtlich der deutschen Rente der „richtige Maßstab“ angewendet worden ist. Dies offensichtlich aus dem Grund, weil die deutsche Rente im Quellenstaat nur zum Teil steuerpflichtig ist. Die deutsche Rente ist nach dem Vorbringen des Bw zum anderen Teil deshalb steuerfrei gestellt, weil die korrespondierenden Beiträge erst „nachgelagert“ und zudem schrittweise berücksichtigt werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Der Steuersatz bemisst sich nach dem (Gesamt)Einkommen, worin innerstaatlich der Progressionsvorbehalt seine Rechtsgrundlage findet (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0021; VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051; vgl. auch Widhalm in Gassner/Lang/Lechner, Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, 159 ff). Zu berücksichtigen ist weiters, dass die für die österreichische Steuer maßgeblichen Bemessungsgrundlagen, also auch die in Österreich im Wege des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigenden Auslandseinkünfte, stets nach inländischem Recht zu ermitteln sind. Hierin stimmen Lehre (Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Teil I, Z 00 Rz 50), Rechtsprechung (VwGH 6.3.1984, 83/14/0107, UFS 17.1.2006, RV/0342-L/02; UFS 7.5.2009, RV/0350-F/08; UFS 23.7.2009, RV/0516-F/07) und BMF (EStR 2000 Rz 17, 33, 7591) überein.

Damit aber ist das Schicksal der Berufung entschieden, zumal gegen die Abgabenberechnung an sich weder Einwände erhoben wurden noch sich aus der Aktenlage ergeben. Es ist zwar bis zu einem gewissen Grad verständlich, wenn der Bw es als Ungleichbehandlung und nicht nachvollziehbar beklagt, dass das deutsche Renten- bzw Steuerrecht „nichts verloren hat“ obwohl es gegenständlich um die Besteuerung einer deutschen Rente geht. Allerdings ist diese Ungleichbehandlung durch eine besondere Konstellation des Sachverhaltes begründet. Der Bw übersieht, dass er der Steuerhoheit zweier unabhängiger Staaten unterliegt, die zwar

vergleichbare, aber nicht gleiche und schon gar nicht deckungsgleiche Steuersysteme haben. Dadurch ist es möglich und kommt es auch immer wieder vor, dass es trotz des im so genannten Doppelbesteuerungsabkommen manifestierten Willens der beiden Vertragsstaaten zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung zu wirtschaftlichen Doppelbesteuerungen kommt. Trifft das Berufungsvorbringen zu und wurde es in dieser Entscheidung richtig interpretiert, dann liegt gegenständlich eine Art wirtschaftliche Doppelbesteuerung vor, da Rentenbezüge im Ausmaß von 2.786,26 € (40 % der Jahresrente) zum Progressionsvorbehalt herangezogen worden sind, obwohl den Bezügen in dieser Höhe Beitragsleistungen gegenübergestanden sind, die nur in Deutschland im Wege einer nachgelagerten Steuerfreistellung (vergleichbar mit der partiellen Steuerfreistellung nach § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988) Berücksichtigung fanden. Hingegen stellen diese Beiträge nach inländischem Recht bereits im Zeitpunkt der Verausgabung steuermindernde Werbungskosten dar. Durch die zeitlich unterschiedliche Berücksichtigung von Aufwendungen, die mit dem Rentenbezug in Zusammenhang stehen, kommt es in Deutschland zu einer reduzierten Erfassung der Rente, während in Österreich die Rente für Zwecke des Progressionsvorbehaltes voll zu erfassen ist. Das inländische Recht sieht grundsätzlich nämlich keine Möglichkeit vor, im Rahmen der Abgabenfestsetzung Beitragszahlungen vom Jahr der Verausgabung in ein späteres Jahr zu verlagern. Dies könnte allenfalls im Wege einer Maßnahme nach § 48 BAO erreicht werden (wobei die wirtschaftliche Doppelbesteuerung dem Grunde und der Höhe nicht nur zu behaupten, sondern durch Vorlage der deutschen Steuerbescheide auch **nachzuweisen** wäre). Denn nach der genannten Bestimmung kann das Bundesministerium für Finanzen bei Abgabepflichtigen, die der Abgabenhoheit mehrerer Staaten unterliegen, soweit dies zur Ausgleichung der in- und ausländischen Besteuerung oder zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist, anordnen, bestimmte Gegenstände der Abgabenerhebung ganz oder teilweise aus der Abgabepflicht auszuscheiden. Würde das BMF auf Antrag des Bw anordnen, dass seine Rente nur soweit zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen ist, als auch in Deutschland Steuerpflicht besteht bzw als in Deutschland Nettoeinkünfte erfasst werden, würden im Ergebnis auch in Österreich die Beitragszahlungen so wie in Deutschland berücksichtigt. Die Steuerersparnis würde im Streitjahr 370,24 € betragen. Der zum Progressionsvorbehalt zu erfassende Rentenanteil würde entsprechend dem in Deutschland zu versteuernden Rentenanteil in weiterer Folge permanent ansteigen.

Da für Maßnahmen nach § 48 BAO nicht der UFS als Berufungsbehörde, sondern das Bundesministerium für Finanzen zuständig ist und im Rahmen des strittigen Festsetzungsverfahrens derartige Maßnahmen nicht vorweggenommen werden dürfen, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 8. Juli 2011